

TE Vwgh Erkenntnis 1996/4/25 95/16/0248

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 25.04.1996

Index

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

Norm

GebG 1957 §17 Abs1;

GebG 1957 §33 TP21 Abs1 Z2 idF 1989/660;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):95/16/0249

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 der Schriftführerin Mag. Marihart, über die Beschwerden 1.) der

E AG in N (Schweiz) und 2.) der E AG in B (BRD), beide vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, je vom 12. Juli 1995, 1.) Zl. GA 9-1173/94 und

2.) Zl. GA 9-1173/1/94, je betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Erstbeschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.000,-, die Zweitbeschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-, je binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Unter der GZ 9044 des öffentlichen Notars Dr. K wurde am 2. April 1993 ein Notariatsakt errichtet, mit welchem die beiden Beschwerdeführerinnen von zwei Vorgesellschaftern, nämlich von der "X GmbH nunmehr C GmbH" bzw. von der "C AG" (im folgenden kurz: Verkäufer I bzw. Verkäufer II) Geschäftsanteile (bzw. Teile davon) an der T GmbH erwarben. Das gesamte Stammkapital der T GmbH betrug S 1 Million; die Verkäuferin I hielt davon einen Anteil von S 300.000,-, die Verkäuferin II einen Anteil im Ausmaß von S 700.000,-.

Die Erstbeschwerdeführerin übernahm von der Verkäuferin I deren Geschäftsanteil von S 300.000,- und von der Verkäuferin II einen Teil des Geschäftsanteiles im Ausmaß von S 200.000,-; an die Zweitbeschwerdeführerin wurde von der Verkäuferin II deren restlicher Anteil im Werte von S 500.000,- abgetreten.

Die Punkte Zweitens und Drittens des Notariatsaktes haben folgenden Wortlaut:

"Zweitens: Abtretungspreis, Entrichtung

(1) Der Abtretungspreis für den Geschäftsanteil der C AG mit Sitz in S beträgt S 700.000,- (Schilling siebenhunderttausend) demgemäß beträgt der von der E AG mit Sitz in B zu entrichtende Abtretungspreis S 500.000,- (Schilling fünfhunderttausend) und der von der E AG mit Sitz in N zu entrichtende Abtretungspreis S 200.000,- (Schilling zweihunderttausend). Der Abtretungspreis für den Geschäftsanteil der X Gesellschaft m.b.H., nunmehr C GmbH, beträgt S 300.000,- (Schilling dreihunderttausend) demgemäß beträgt der von der E AG in N zu entrichtende Abtretungspreis S 300.000,- (Schilling dreihunderttausend).

(2) Die vereinbarten Abtretungspreise sind jeweils bis spätestens 16. (sechzehnten) April 1993 (eintausendneunhundertdreiundneunzig) an die abtretenden Gesellschafter zu überweisen. Der Abtretungspreis ist ab Fälligkeit mit 10 (zehn) % per anno zu verzinsen.

Drittens: Grundlage der Abtretung der Geschäftsanteile an der T GmbH

(1) Grundlage für den gegenständlichen Abtretungsvertrag und für den Erwerb sämtlicher Geschäftsanteile an der T GmbH durch die E AG B und die E AG N ist die Vereinbarung vom

5. (fünften) März 1993 (eintausendneunhundertdreiundneunzig) (Beilage ./2, ----- die einen integrierten Bestandteil dieses Abtretungsvertrages bildet. -----

(2) Der aktuelle Stand der gemäß der Vereinbarung vom 5.3.1993 durchzuführenden Maßnahmen wurde in einem gesonderten Protokoll festgehalten. Aus der Durchführung der Vereinbarung vom 5.3.1993 schuldet die T GmbH der abtretenden Gesellschafterin X GmbH, einen bereits fälligen Betrag von S 31,659.925,67 (Schilling einunddreißig Millionen sechshundertneunundfünfzigtausendneunhundertfünfundzwanzig 67/100= darin 20 (zwanzig) % USt enthalten. Die übernehmenden Gesellschafter garantieren zur ungeteilten Hand die ordnungsgemäße Bezahlung eines Teilbetrages im Ausmaß von 85 (fünfundachtzig) %, das sind S 26,910.936,82 (Schilling sechsundzwanzig Millionen

neunhundertzehntausendneunhundertsechsunddreißig 82/100) bis

16. (sechzehnten) April 1993

(eintausendneunhundertdreiundneunzig) und des Restbetrages im Ausmaß von 15 (fünfzehn) %, das sind S 4,784.988,85 (Schilling vier Millionen

siebenhundertvierundachtzigtausendneunhundertachtundachtzig 85/100) binnen 14 (vierzehn) Tagen nach Rohrlagerfeststellung, spätestens jedoch bis 2. (zweiten) Mai 1993 (eintausendneunhundertdreiundneunzig) an die X Gesellschaft m. b.H., nunmehr C GmbH."

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (im folgenden kurz: FA) forderte daraufhin mit Bescheiden vom 19. Jänner bzw. 7. Juni 1994 von den beiden Beschwerdeführerinnen ua je Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG an, wobei in die Bemessungsgrundlage die Garantieleistung laut Punkt Drittens Abs. 2 des Notariatsaktes einbezogen wurde.

Dagegen beriefen die beiden Beschwerdeführerinnen mit dem Argument, der in die Bemessungsgrundlage einbezogene Garantiebetrag stelle kein Entgelt für die erworbenen Anteile dar.

Gegen die daraufhin ergangenen abweislichen Berufungsvereinstscheidungen des FA vom 4. Mai bzw. 26. August 1994 begehrten die Beschwerdeführerinnen jeweils rechtzeitig die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Dabei wurde ausgeführt, im gegenständlichen Fall liege eine klare Trennung zwischen dem in Punkt 2 der Vertagsurkunde genannten Abtretungspreis und der im Punkt 3 genannten Garantie vor, weshalb der Vertrag in einen gebührenpflichtigen Abtretungsvertrag und in einen nichtgebührenpflichtigen Garantievertrag zerfalle. Überdies habe sich die Garantie nur auf die Bezahlung der Verbindlichkeit zu einem bestimmten Zeitpunkt bezogen. Tatsächlicher Vertragswille sei es aber gewesen, daß die Tiefbau GmbH selbst die Berichtigung ihrer Verbindlichkeiten vornehmen werde. Das Garantiever sprechen sollte keineswegs mit dem Anteilserwerb zusammenhängen; es habe sich nur darauf bezogen, daß die Anteilserwerber dafür Sorge tragen sollten, daß die Lieferverbindlichkeiten der GmbH innerhalb einer bestimmten Frist bezahlt würden.

Dazu wurden diverse Erklärungen vorgelegt und die Vernehmung von vier Auskunftspersonen angeboten. Die

vorgelegten Erklärungen enthalten übereinstimmend die Aussage, das Garantiever sprechen habe den Zweck gehabt, daß die Anteilserwerber dafür Sorge tragen, daß die Verbindlichkeiten der T GmbH zu einem bestimmten Zeitpunkt beglichen werden bzw. daß die T GmbH dazu mit entsprechenden Mitteln ausgestattet werde.

Die belangte Behörde wies die Berufungen jeweils als unbegründet ab und vertrat (unter Hinweis auf Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes) die Auffassung, auch der Garantiebetrag sei in das Entgelt einzubeziehen, weil dazu alle Leistungen gehörten, die der Erwerber der Anteile dafür zu erbringen habe, um die Anteile zu erhalten; ob und in welchem Ausmaß eine solche Leistung an den Veräußerer oder einen Dritten dann zu entrichten sei, sei unmaßgeblich.

Gegen diese Bescheide richten sich die vorliegenden Verwaltungsgerichtshofbeschwerden je wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften; die Beschwerdeführerinnen erachten sich in ihren Rechten auf Trennung der einzelnen Rechtsgeschäfte, auf Nichtbeachtung bzw. Nichteinrechnung des Garantiever sprechens in die Gebührenbemessungsgrundlage und auf ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstatteten Gegenschriften vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen Beschwerden erwogen:

Gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z. 2 GebG (in der auf die Beschwerdefälle anwendbaren Fassung vor der NovelleBGBI. Nr. 629/1994) unterliegt die Abtretung von Anteilen an einer GmbH einer Rechtsgebühr von 2 v.H. vom Entgelt, mindestens aber vom Wert der Anteile.

Gemäß § 17 Abs. 1 leg. cit. ist für die Festsetzung der Gebühr 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.

Nur dann, wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder anderer für die Festsetzung der Gebühren bedeutsamen Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, wird bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenpflicht begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat (§ 17 Abs. 2 GebG).

Gemäß § 26 leg. cit. sind ua bedingte Leistungen und Lasten als unbedingt, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällig zu behandeln.

§ 19 GebG lautet auszugsweise:

"(1) Hat eine der Gebühr nach der Größe des Geldwertes unterliegende Schrift (Urkunde) mehrere einzelne Leistungen zum Inhalt oder werden in einem und demselben Rechtsgeschäft verschiedene Leistungen oder eine Hauptleistung und Nebenleistung bedungen, so ist die Gebühr in dem Betrage zu entrichten, der sich aus der Summe der Gebühren für alle einzelnen Leistungen ergibt. Als Nebenleistung sind jene zusätzlichen Leistungen anzusehen, zu deren Gewährung ohne ausdrückliche Vereinbarung nach den allgemeinen Rechtsvorschriften keine Verpflichtung besteht.

(2) Werden in einer Urkunde mehrere Rechtsgeschäfte derselben oder verschiedenen Art, die nicht zusammenhängende Bestandteile des Hauptgeschäftes sind, abgeschlossen, so ist die Gebühr für jedes einzelne Rechtsgeschäft zu entrichten ..."

Kern der weitwendigen Beschwerdeausführungen ist die Behauptung, es sei im vorliegenden Fall neben der Anteilsabtretung zu dem in Punkt 2 des Notariatsaktes vereinbarten Abtretungspreis eine damit nicht zusammenhängende (gebührenfreie) Garantievereinbarung getroffen worden.

Den Beschwerdeführerinnen, die in diesem Zusammenhang die Anwendung des § 19 Abs. 2 GebG anstreben, ist dazu in erster Linie zu entgegnen, daß nach dem gemäß § 17 Abs. 1 leg. cit. maßgeblichen Urkundeninhalt ein ganz eindeutiger Konnex der Anteilsabtretung mit der Garantieübernahme besteht, und zwar dergestalt, daß die Garantieübernahme "Grundlage" des Abtretungsvertrages war. Mit Rücksicht darauf war einerseits die belangte Behörde nicht gehalten, die in den Vorlageanträgen beantragten Personalbeweise aufzunehmen, weil von einem undeutlichen Urkundeninhalt nicht zu sprechen ist (weshalb auch die diesbezügliche Rüge, das Ermittlungsverfahren sei mangelhaft geblieben, von vornherein nicht durchschlagen kann), und ist andererseits die im Wege des Punktes 3 des Vertrages übernommene Garantieleistung (auch im Auslegungsweg nach § 914 ABGB) als Entgelt dem

Anteilserwerb zuzuordnen, weil durch den aufgezeigten Konnex zweifelsfrei klargestellt ist, daß die Erwerber die Garantie versprechen mußten, um die Anteile zu erhalten. Daraus folgt aber, daß auch die Garantiesumme zum Entgelt zu zählen ist (vgl. zB das hg. Erkenntnis vom 24. März 1994, Zl. 92/16/0130 und die dort angeführte Vorjudikatur). Für die von den Beschwerdeführerinnen angestrebte Behandlung des Garantievertrags als eine vom Anteilserwerb vollkommen getrennte Vereinbarung besteht angesichts der von den Vertragsparteien selbst ausdrücklich vorgenommenen Verknüpfung der beiden Vertragselemente kein Raum.

Das Garantievertrags ist demnach neben dem Abtretungspreis des Vertragspunktes 2 lediglich als weitere Leistung iS des § 19 Abs. 1 GebG anzusehen, weshalb ein weiteres Eingehen auf Rechtsfragen im Zusammenhang mit § 19 Abs. 2 GebG entbehrlich ist.

In diesem Zusammenhang sei allerdings noch angemerkt, daß selbst eine Berücksichtigung der mit den Vorlageanträgen vorgelegten Erklärungen (die offenbar großteils von jenen Personen stammen, deren Einvernahme die Beschwerdeführerinnen vermissen) kein anderes Ergebnis gebracht hätte, weil auch aus diesen Erklärungen der oben dargelegte Konnex deutlich wird: Es kam nämlich auch danach wesentlich darauf an, daß die Anteilserwerber sich neben dem Abtretungspreis dazu verpflichteten, dafür Sorge zu tragen, daß die Tiefbau GmbH ihre Verbindlichkeiten pünktlich erfüllen bzw. dafür mit den notwendigen Mitteln ausgestattet wird - eben im Wege der jetzt streitgegenständlichen Garantievereinbarung.

Zu all dem kommt, daß die belangte Behörde auch zu Recht den Umstand, daß sich die Garantie auf eine zur Zeit des Anteilserwerbes noch nicht fällige Leistung bezog, als gebührenrechtlich unmaßgeblich eingestuft hat. Die Beschwerdeführerinnen erkennen in diesem Zusammenhang, daß die von ihnen garantieweise übernommenen Verpflichtungen als aufschließend bedingt (nämlich abhängig davon, ob der Garantiefall überhaupt eintritt) und als betagt (nämlich mit den im Notariatsakt genannten Leistungsterminen) anzusehen sind, womit sie aber gebührenrechtlich gemäß § 26 GebG als unbedingt und sofort fällig zu behandeln waren. Da weitergehende Bewertungsfragen in diesem Zusammenhang nicht zur Beurteilung standen, geht auch die Kritik der Beschwerden an der Anwendung des § 26 GebG ins Leere.

Da schließlich auch in keiner Weise gesagt werden kann, die belangte Behörde hätte ihren Bescheid nicht in einer der nachprüfenden Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes zugänglichen Art und Weise begründet, erweisen sich die angefochtenen Bescheide im Ergebnis als frei von den behaupteten Rechtswidrigkeiten, weshalb die Beschwerden als unbegründet abzuweisen waren (§ 42 Abs. 1 VwGG).

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

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VOBGBI. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1995160248.X00

Im RIS seit

03.04.2001

Zuletzt aktualisiert am

07.11.2016

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