

TE Vwgh Erkenntnis 1993/3/25 92/16/0112

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.03.1993

Index

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

32/06 Verkehrssteuern;

Norm

KVG 1934 §21 Z1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerde der H G.m.b.H. in W, vertreten durch Dr. A, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 20. Mai 1992, GZ. GA 11-1070/91, betreffend Börsenumsatzsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.780,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft m.b.H. (Beschwerdeführerin) hat mit der Y Ltd. mit Sitz in E/Türkei mit Notariatsakt vom 29. Jänner 1990 in Wien einen Abtretungsvertrag mit (auszugsweise) folgendem Inhalt abgeschlossen:

ABTRETUNGSVERTRAG

Erstens:

Die ... Gesellschaft m.b.H. ist Gesellschafter der ...

Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. mit dem Sitz in W mit einem Geschäftsanteil rücksichtlich einer zur Gänze eingezahlten Stammeinlage in der Höhe von S 6,000.000,--

Zweitens:

Die ... Gesellschaft m.b.H. tritt hiemit ihren

vorbezeichneten Geschäftsanteil an der ... Produktions- und

Handelsgesellschaft m.b.H. mit dem Sitz in W an die ... Ltd.

mit dem Sitz in E, Türkei, um den Abtretungspreis von

S 8,000.000,-- ab.

Die ... Ltd. nimmt diese Abtretung hiemit an.

Achtens:

Die Übernehmerin erklärt, daß ihr die wirtschaftliche Lage

der ... Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. bekannt

ist. Die vorhandenen Aktiven, insbesondere Maschinen- und Warenlager, wurden von der Übernehmerin eingehend besichtigt. Der Übergeber haftet nicht für eine besondere Beschaffenheit der übertragenen Aktiven.

Der Übernehmerin ist weiters bekannt, daß von der X-Bank AG ein Betriebsmittelkredit gewährt wurde, welcher am 21. Dezember 1989 mit cirka S 9,000.000,-- aushaftet. Die ... Gesellschaft m.b.H." hat "gegenüber der X-Bank AG die Haftung für die Rückzahlung dieses Kredites übernommen. Der Übernehmerin ist weiters bekannt, daß zur Finanzierung des laufenden Betriebes sowie von Abfertigungsansprüchen ein weiterer Betrag von S 10,000.000,-- erforderlich ist.

Um die Rückführung des vorangeführten Betriebsmittelkredites bei der X-Bank AG und damit die Entlassung der ... Gesellschaft m.b.H. aus der Haftung für den vorangeführten Kredit sicherzustellen und die teilweise Finanzierung der laufenden Betriebsmittel zu gewährleisten, VERPFLICHTET SICH DIE ÜBERNEHMERIN EINEN BETRAG VON S 10,000.000,-- BIS 30. JUNI 1990 an die ... Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. zu überweisen.

Eine Hälfte der eingehenden Mittel ist zur Abdeckung des Betriebsmittelkredites der ... Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. bei der X-Bank AG zu verwenden um damit die Haftung der ... Gesellschaft m.b.H. gegenüber der X-Bank AG zu verringern, die zweite Hälfte der eingehenden Mittel zur Finanzierung des laufenden Betriebes. Zur Sicherstellung der Barzahlung des vorangeführten Betrages von S 10,000.000,-- verpflichtet sich die Übernehmerin Akkreditive zugunsten der ... Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. zu eröffnen, und zwar über S 3,000.000,-- per 15. März 1990, über weitere S 4,000.000,-- per 30. April 1990 und über weitere S 5,000.000,-- per 30. Juni 1990.

Die Übernehmerin verpflichtet sich weiters, innerhalb von drei Jahren ab Unterfertigung dieses Vertrages die Sicherstellung der ... Gesellschaft m.b.H. für den Betriebsmittelkredit bei der X-Bank AG zur Gänze abzulösen.

Zehntens:

Der Übergeber ist berechtigt, von diesem Vertrag zurückzutreten, sofern der Übernehmer

a)

den restlichen Abtretungspreis von S 2,000.000,-- nicht bis zum 15. Februar 1990 bezahlt,

b)

die in Punkt Achtens dieses Vertrages vereinbarte Zahlungsverpflichtung über S 10,000.000,-- per

30. Juni 1990 nicht einhält,

c)

die im Punkt Achtens vereinbarten Akkreditive nicht termingerecht und in der vorgesehenen Höhe eröffnet.

Elftens:

Die Kosten der Errichtung dieses Vertrages sowie von diesem zu entrichtende Abgaben trägt die Übernehmerin.

Mit Börsenumsatzsteuer-Bescheid vom 7. März 1991 hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern (in der Folge: Finanzamt) der Beschwerdeführerin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 22.000.000,-- - S 8.000.000,-- Abtretungspreis, S 10.000.000,-- und S 4.000.000,-- Verpflichtungen der Y Ltd. zur Übernahme des Geschäftsanteiles - Börsenumsatzsteuer in der Höhe von S 110.000,-- gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig vorgeschrieben. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, daß der endgültige Bescheid nach Bekanntgabe, in welcher Höhe genau der Betriebsmittelkredit von der X-Bank AG am 29. Jänner 1990 aushaftete, ergehen werde.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung beantragte die Beschwerdeführerin die Endgültigerklärung des Börsenumsatzsteuerbescheides, die Feststellung der Bemessungsgrundlage gemäß § 21 KVG mit S 8.000.000,-- und die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer mit S 40.000,--. Sie begründete dies damit, daß der Gesamtabtretungspreis S 8.000.000,-- betragen habe. Im Rahmen des Punkt "Achtens" des Notariatsaktes sei die Übernehmerin auf die wirtschaftliche Lage der Firma aufmerksam gemacht worden, da der Erwerber die Beteiligungsrechte an dieser Gesellschaft übernommen habe. Die in diesem Punkt angeführten Aktiven und Passiven, insbesondere die Abfertigungsansprüche und das Betriebsmittelkreditkonto bei der X-Bank AG seien im Jahresabschluß bzw. in der Buchführung der Gesellschaft enthalten gewesen, deren Geschäftsanteile veräußert worden seien. Die Übernehmerin sei auf diese Passiven hingewiesen worden, damit eine spätere Einrede wegen eines überhöhten Kaufpreises nicht eingewendet werden konnte. Somit sei festzustellen, daß zur Berechnung der Besteuerungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer die im Punkt "Achtens" des Vertrages erwähnten Verbindlichkeiten der Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. keinesfalls herangezogen werden könnten. Wie aus diesem Punkt des Notariatsaktes ebenfalls hervorgehe, hafte die Verkäuferin für diesen Betriebsmittelkredit bei der X-Bank AG und es sei dem Erwerber daher aufgetragen worden, dafür zu sorgen, daß dieser Betriebsmittelkredit entsprechend rückgeführt werde und damit die Entlastung der Verkäuferin aus der Haftung für den vorangeführten Kredit sichergestellt werden könne. Da es sich dabei um einen Kredit der Gesellschaft, deren Gesellschaftsrechte abgetreten worden seien, gehandelt habe, sei bei Berechnung des Steuermaßstabes dieser Kredit nicht einzubeziehen.

Es liege somit kein Grund vor, den Bescheid vorläufig ergehen zu lassen. Es liege der Steuermaßstab von S 8.000.000,-- vollständig vor, sodaß ein endgültiger Bescheid zu ergehen habe.

Abschließend werde darauf hingewiesen, daß gemäß Punkt "Elftens" des Notariatsaktes die Kosten für die Errichtung dieses Vertrages sowie die zu entrichteten Abgaben durch die Übernehmerin zu tragen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 1991 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, daß gemäß § 21 Z. 1 KVG die Börsenumsatzsteuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet werde. Der vereinbarte Preis im Sinne des § 21 Z. 1 leg. cit. sei nicht nur der Barpreis, d.h. ein ziffernmäßig bestimmter Geldbetrag, sondern die Gesamtheit der vereinbarten Gegenleistung. Würden neben dem Barpreis andere in Geld bestimmbare Gegenleistungen erbracht, so sei deren Geldwert neben der Barzahlung Teil der Gegenleistung und somit Steuermaßstab für die Börsenumsatzsteuer. Ob ein Entgelt vorliege, müsse vom Erwerber aus gesehen werden. Müsse er etwas für den Erwerb der Rechte aufwenden, so liege auch ein entgeltliches Anschaffungsgeschäft vor, wenn er das Entgelt an einen Dritten zu zahlen habe. Entgegen der in der Berufung vertretenen Ansicht sei in Punkt "Achtens" des Abtretungsvertrages vereinbart worden: Um die Rückführung des Betriebsmittelkredites bei der X-Bank AG und damit die Entlassung der Beschwerdeführerin aus der Haftung für den Kredit sicherzustellen und die teilweise Finanzierung der laufenden Betriebsmittel zu gewährleisten, verpflichte sich die Übernehmerin S 10.000.000,-- bis 30. Juni 1990 an die Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. zu überweisen; weiters habe sich die Übernehmerin verpflichtet, innerhalb von drei Jahren, die Sicherstellung der Beschwerdeführerin für den Betriebsmittelkredit zur Gänze abzulösen. Von einem bloßen Hinweis auf die Passiven könne bei dieser Vertragsgestaltung keine Rede sein. Es sei daher im gegenständlichen Fall nicht nur der mit S 8.000.000,-- bezifferte Abtretungspreis, sondern auch der Geldwert

der im Punkt "Achtens" des Vertrages vereinbarten Zahlungsverpflichtungen der Bemessung zugrunde zu legen. Gemäß § 25 KVG seien Steuerschuldner die Vertragsteile als Gesamtschuldner. Unabhängig von etwaigen privatrechtlichen Vereinbarungen bleibe es der Behörde überlassen, an welchen Gesamtschuldner sie das Leistungsgebot richten wolle. Bei Ausübung des Ermessens sei aus Zweckmäßigkeitsgründen, da es sich beim Übernehmer um eine ausländische Firma handle, die Börsenumsatzsteuerforderung gegenüber der Beschwerdeführerin geltend zu machen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz machte die Beschwerdeführerin in Ergänzung des Berufungsbegehrens geltend, das Finanzamt verstehe unter der Verpflichtung, einen Betrag von

S 10.000.000,- bis 30. Juni 1990 an die Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. zu überweisen, daß es sich hiebei um eine vereinbarte Gegenleistung handle, welche im Interesse des Verkäufers an jemanden Dritten geleistet werden müsse. Das Finanzamt habe nicht die Frage geprüft, ob es sich tatsächlich um eine Gegenleistung gehandelt habe. Eine Gegenleistung liege vor, wenn Kapital oder Sachen unwiderruflich einer anderen Person übertragen würden. Im vorliegenden Fall habe es sich um eine Kapitalhingabe eines hundertprozentigen Gesellschafters an seine Gesellschaft gehandelt. Den Anspruch auf Kapitalrückzahlung habe der Gesellschafter entsprechend den schuldrechtlichen Bestimmungen. Der in Rede stehende Betrag sei für den Erwerber daher keineswegs verloren und könne daher auch keine Gegenleistung darstellen. Im letzten Absatz des Punktes "Achtens" des Notariatsvertrages habe sich die Übernehmerin verpflichtet, innerhalb von drei Jahren ab Unterfertigung des Vertrages die Sicherstellung der Verkäuferin für den Betriebsmittelkredit der Gesellschaft, deren Gesellschaftsrechte mit diesem Vertrag übertragen würden, zur Gänze abzulösen. Es handle sich hiebei bestenfalls um eine Ausfallhaftung, da der ursprüngliche Zahlungsverpflichtete nach wie vor die Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. sei. Es bleibe der Übernehmerin überlassen, ob sie auf Grund ihres gesellschaftsrechtlichen Einflusses bewirke, daß die Produktions- und Handelsgesellschaft m.b.H. den Betriebsmittelkredit bei der X-Bank AG zurückzahle oder die Ausfallhaftung für diesen Betriebsmittelkredit persönlich übernehme. Jedenfalls sollte innerhalb von drei Jahren ab Unterfertigung des Vertrages die Beschwerdeführerin freigestellt werden. Sollte es die Übernehmerin für notwendig erachten, das aushaftende Kapital dieses Betriebsmittelkredites persönlich einzuzahlen, handle es sich hiebei um die Hingabe von Kapital mit einer schuldrechtlichen Rückzahlungsverpflichtung. Auch dieser Betrag sei nicht verloren und könne daher nicht als Gegenleistung angesehen werden. Jedenfalls sei diese Sicherstellung gemäß § 14 Abs. 3 BewG abzuzinsen, da die Fälligkeit langfristig zinsenlos hinausgeschoben sei.

Mit der nunmehr angefochtenen Berufungsentscheidung gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge und führte unter Hinweis auf insbesondere deutsche Literatur und Rechtsprechung aus, daß sowohl die Mittel für die Abdeckung bzw. Rückzahlung des Betriebsmittelkredites als auch die Mittel zur Finanzierung des laufenden Betriebes Teil des vereinbarten Preises seien, da die Beschwerdeführerin - richtig wohl Übernehmerin - alles das leisten müsse, um den Geschäftsanteil zu erhalten. Hinsichtlich des Betriebsmittelkredites bewirke die Beschwerdeführerin - richtig wohl Übernehmerin -, daß die Übergeberin gegenüber der X-Bank AG von der Haftung frei werde. Hinsichtlich der Mittel zur Finanzierung des laufenden Betriebes habe sich die Beschwerdeführerin - richtig wohl Übernehmerin - gegenüber der Übergeberin zur Leistung dieses Betrages verpflichtet und stehe derselben ein klagbarer Anspruch zu. Möge es auch nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise so erscheinen, als leiste die Beschwerdeführerin - richtig wohl Übernehmerin - diese Beträge letztlich zu ihren eigenen Gunsten, so ändere dies nichts an der Tatsache, daß alle diese Leistungen laut Vertrag zu erbringen seien, um den Geschäftsanteil zu erhalten und damit den Preis laut § 21 KVG darstellten. Im § 21 leg. cit. sei nicht die Rede davon, wem der vereinbarte Preis letztendlich wirtschaftlich zugute komme. Die Beschwerdeführerin vertrete die Meinung, daß es sich bei der Sicherstellung für den Betriebsmittelkredit um einen Teil des gestundeten Kaufpreises handle, welcher in der Folge, da unverzinslich, abzuzinsen sei. Da im gegenständlichen Fall es sich aber bloß um einen Zeitraum von drei Jahren handle, könnten nach Ansicht der belangten Behörde darin keine besonderen Umstände erblickt werden, die eine Abzinsung nach § 14 Abs. 3 BewG rechtfertigten. Zur Endgültigerklärung des Bescheides sei zu sagen, daß diese vom Finanzamt erfolge, sobald die genaue Höhe des Betriebsmittelkredites feststehe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in dem Recht verletzt, daß ihr keine Börsenumsatzsteuer vorgeschrieben werden dürfe, zumal kein

tragfähiger Grund ersichtlich sei, warum die Vorschreibung nicht an den Vertragspartner erfolgt sei, der sie auf Grund zivilrechtlicher Vereinbarung im Innenverhältnis zu tragen habe, weiters daß die Börsenumsatzsteuer der Höhe nach richtig berechnet werde, insbesondere daß der Bemessungsgrundlage über den Barpreis von S 8.000.000,-- hinaus nichts zugeschlagen werde, und schließlich daß ein endgültiger und nicht bloß ein vorläufiger Bescheid ergehe.

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

Die Beschwerdeführerin brachte eine als Replik bezeichnete Gegenäußerung ein.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 KVG unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluß von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland oder unter Beteiligung wenigstens eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden.

Gemäß § 19 Abs. 1 Z. 2 KVG gelten Dividendenwerte als Wertpapiere.

Gemäß § 19 Abs. 2 KVG gelten als Dividendenwerte Aktien, Kuxe und andere Anteile an inländischen und ausländischen Kapitalgesellschaften, Zertifikate über Shares, Aktienanteile, Genußscheine (einschließlich der Zwischenscheine über diese Werte).

Gemäß § 21 Z. 1 KVG wird die Steuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet. Kosten, die durch den Abschluß des Geschäftes entstehen, und Stückzinsen, soweit sie bei Geschäften über Schuldverschreibungen besonders berechnet werden, sind dem Preis nicht hinzuzurechnen. Bei Stellgeschäften wird das Stellgeld dem Kaufpreis hinzugerechnet.

Unter dem "vereinbarten Preis" im Sinne dieser Gesetzesstelle ist jedenfalls ein ziffernmäßig bestimmter Geldbetrag zu verstehen (vgl. hg. Erkenntnis vom 18. September 1969, Zlen. 956 bis 959/68, und zuletzt vom 25. Februar 1993, Zl. 92/16/0160).

Die belangte Behörde spricht als vereinbarten Preis und damit als Bemessungsgrundlage neben den S 8.000.000,-- den bis 30. Juni 1990 zu überweisenden Betrag von S 10.000.000,-- und weitere ca. S 4.000.000,--, das ist die Differenz zwischen dem aushaftenden Betriebsmittelkredit von ca. S 9.000.000,-- und dem bis 30. Juni 1990 darauf zu überweisenden Betrag von S 5.000.000,-- an.

Neben den S 8.000.000,-- gehören jedenfalls auch die S 10.000.000,-- zum Entgelt, weil dieser Betrag zu leisten war, um den Geschäftsanteil zu erhalten. Die Beschwerdeführerin war nach Punkt Zehntens lt. b des Vertrages sogar berechtigt, vom Vertrag zurückzutreten, wenn die Übernehmerin die in Punkt Achtens dieses Vertrages vereinbarte Zahlungsverpflichtung über S 10.000.000,-- per 30. Juni 1990 nicht eingehalten hätte.

Der Vertrag läßt aber offen, wie die lt. seinem Punkt "Achtens" Abs. 6 durch die Übernehmerin eingegangene Verpflichtung zu verstehen ist, die Sicherstellung der Beschwerdeführerin für den Betriebsmittelkredit zur Gänze abzulösen; insbesondere ist erklärungsbedürftig, wie sich Bewegungen auf dem Betriebsmittelkreditkonto auf die Verpflichtung der Übernehmerin auswirken. Ohne eine solche Kenntnis ist es aber nicht möglich, zu beurteilen, ob in diesem Umfang ein Barpreis oder eine andere geldwerte Leistung vorliegt, um dann allenfalls eine Aussage darüber zu treffen, ob neben einem Barpreis auch andere sonstige Leistungen zum vereinbarten Preis zu zählen sind. Außerdem wird es von der Nachholung der vermißten Feststellungen abhängen, ob das Finanzamt mit der Erlassung eines vorläufigen oder eines endgültigen Bescheides vorzugehen gehabt hätte.

Da der Sachverhalt somit in einem wesentlichen Punkt ergänzungsbedürftig ist und überdies eine Begründung dafür fehlt, warum die Beschwerdeführerin entgegen der vertraglichen Vereinbarung zur Entrichtung der Abgabenschuld herangezogen wird, ist der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Von der beantragten Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof konnte auf Grund des § 39 Abs. 2 Z. 3 und 6 VwGG abgesehen werden.

Die Zuerkennung des Aufwendersatzes gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1992160112.X00

Im RIS seit

11.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

16.02.2011

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at