



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/3198-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 21. Februar 2002, ErfNr. betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme eines Börsenumsatzsteuerbescheides entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 19. April 2000, GZ.xxx, erwarb der Berufungswerber (Bw.) von der K.GmbH. einen Geschäftsanteil an der E.GmbH. im Nominale von S 25.000,00 um einen Abtretungspreis von S 2.000.000,00 (entspricht € 145.345,67).

Pkt. Zehntens 2. Satz des Notariatsaktes lautet wie folgt:

"Hierüber wurde dieser Notariatsakt aufgenommen, den eingangs angeführten Parteien seinem gesamten Inhalt nach vorgelesen, von diesen als ihrem Willen entsprechend genehmigt und von diesen vor mir unterschrieben".

Mit Börsenumsatzsteuerbescheid vom 5. Mai 2000 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem Bw. für dieses Anschaffungsgeschäft ausgehend vom vereinbarten Preis eine Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 50.000,00 (entspricht € 3.633,64) fest.

Mit Eingabe vom 7. Jänner 2002 erklärte Dr.J., als Vertreter des Bw. wie auch als Vertreter des Herrn R., welcher am selben Tag wie der Bw. zu gleichen Bedingungen ebenfalls einen Geschäftsanteil an der E.GmbH. im Nominale von S 25.000,00 erworben hatte, der

Notariatsakt sei von ihm auf Grund der tatsächlichen Lage der Gesellschaft angefochten und in der beiliegenden Korrespondenz mit seinem Kollegen Dr.R. sei die einvernehmliche Aufhebung des Vertrages vereinbart worden.

Dabei wurde unter Beilage dieser Korrespondenz der Antrag auf Rücküberweisung gestellt, da mit Abschluss der Korrespondenz am 13./19. Dezember 2001 die Aufhebung des Vertrages ex tunc vereinbart worden sei.

Weiters beantragte der Bw. die Wiederaufnahme des Börsenumsatzsteuerbemessungsverfahrens und die Bemessung der Börsenumsatzsteuer mit dem wahren wirtschaftlichen Gehalt, nämlich einer Gegenleistung von Null bzw. in der maximalen Höhe des Nominales, mit der Begründung, dass die Leistung einer Gegenleistung von € 145.345,67 niemals ernstlich gewollt gewesen wäre und auf einem Irrtum beruhe, insbesondere auch eine Vereinbarung über die Leistung von € 145.345,67 niemals geschlossen worden sei, sondern ein Erklärungsirrtum vorliege, der mittlerweilen anerkannt worden sei.

Aus den Beilagen ergibt sich, dass Dr.J. gegenüber Dr.R. (lediglich den Parallelfall R. betreffend) mit Schreiben vom 18. Oktober 2001 erklärte, seine Mandantschaft sei keinesfalls verpflichtet gewesen, S 2.000.000 für den Geschäftsanteil zu bezahlen.

Dieser sei lediglich zu Kontrollzwecken übertragen worden und es fechte seine Mandantschaft auch den Übertragungsvertrag zufolge Irreführung an.

Weiters ist aus den beigelegten Kopien folgendes auszugsweise hervorzuheben:

Schreiben Dr.J. an Dr.R. vom 10. Dezember 2001:

"....."

Ich bitte höflich, den Notar zu veranlassen, eine Aufhebungsvereinbarung zu schließen, deren Rechtsgrund keinerlei Begründung – meiner Ansicht nach – bedarf und es meiner Mandantschaft ermöglicht, die sinnlos zu bezahlten S 50.000,00 Gesellschaftsteuer zurückzufordern

....."

Schreiben Dr.R. an Dr.J. vom 13. Dezember 2001:

Auf Grund Ihres Schreibens vom 10.ds. hat meine Mandantschaft gern zur Kenntnis genommen, dass die beiden Herren aus der Gesellschaft ausscheiden wollen. Die von Ihnen vorgeschlagene Form kommt allerdings nur dann in Frage, wenn damit die K. als abtretende Gesellschafterin die Anteile wieder automatisch zurückgewirbt

.....".

Schreiben Dr.J. an Dr.R. vom 19. Dezember 2001

Ich darf höflich mitteilen, daß meine Mandantschaft im Sinne unseres Telefonates und unserer Einigung selbstverständlich bereit ist, einen Aufhebungsvertrag ex tunc zu schließen.

Dies bedeutet, daß der Notar einen Notariatsakt verfassen soll, bei dem die rückwirkende Aufhebung des Vertrages im Einvernehmen aller Parteien und gleichzeitig folgende Rückübertragung des Anteils auf die abtretende K. als contrarius actus ausdrücklich normiert ist.

.....".

Mit Bescheid vom 21. Februar 2002 wurde der Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO vom 7. Jänner 2002 auf Wiederaufnahme des mit Börsenumsatzsteuerbescheid vom 5. Mai 2000 abgeschlossenen Verfahrens mit der Begründung abgewiesen, die Börsenumsatzsteuer knüpfe an das Verpflichtungsgeschäft, eine Aufhebung des Vertrages hebe die entstandene Steuerschuld nicht auf.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wendete der Bw. Verfassungswidrigkeit ein, und erklärte dazu, die bloße Rückgängigmachung eines Verpflichtungsgeschäftes müsse nicht unbedingt die Steuerpflicht aufheben.

Wenn aber das Verpflichtungsgeschäft es tunc wegfalls zufolge Irrtumsanfechtung, stellte es eine Ungleichbehandlung dar, in allen Fällen in denen eine Bewertung nach dem Bewertungsgesetz erfolge oder im Bereich der Grunderwerbsteuer eine teilweise oder gänzliche Aufhebung oder Änderung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, im Bereich der Börsenumsatzsteuer jedoch nicht.

Dazu verwies der Bw. auf eine, seines Erachtens gegebene Ähnlichkeit zur Aufhebung der Worte "bedingt oder" in § 18 Abs. 2 Z 3 KVG durch den Verfassungsgerichtshof am 1.10.1999, G 6/99.

Weiters führte der Bw. zu einem im gleichen Schriftsatz mit der Berufung gestellten Antrag nach § 5 Abs. 2 BewG aus, das Abtretungsentgelt wäre nämlich eine irrtümliche Protokollierung und nicht vom Parteienwillen umfasst.

Aus diesem Grunde sei die Abtretung rückgängig gemacht worden, weil es sich um eine irrtümliche Erklärung gehandelt habe und niemals die Absicht bestanden habe, die Anteile an einer völlig wertlosen Gesellschaft um S 2,000.000,00 zu erwerben. Auf Grund dieses Irrtums, nämlich (anerkannter Erklärungirrtum) sei eine falsche Bemessungsgrundlage herbeigeführt worden.

Nach tel. Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates, den Dissolutionsvertrag vorzulegen, übermittelte der Parteienvertreter diverse Unterlagen zwecks Nachweises einer Täuschung seiner Mandanten und der Wertlosigkeit der Anteile.

Mit Schreiben vom 30. Juni 2005 wurde eine Kopie des Dissolutions- und Rückabtretungsvertrages vom 22. Februar 2002 sowie des Protokolls der außerordentlichen Generalversammlung der Gesellschafter der Elfi Rauch Cosmetics Handelsgesellschaft m.b.H.

vom 28. Februar 2001 mit dem Bemerken nachgereicht, dass das Protokoll auf Grund der Umstände, um die es ging, ersichtlich mache, dass hier ein Irrtum im Kaufpreis vorlag bzw. ein derartiges Geschäft nicht beabsichtigt war und auch rückabgewickelt wurde.

Aus den vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus einer ua. vom Bw. erfolgten Sachverhaltsdarstellung gegenüber der Kriminalpolizei NÖ vom 13. Jänner 2004 und dem Protokoll vom 28. Februar 2001 geht hervor, dass der Bw. und Herr R. Beteiligungskapital in Höhe von S 15,000.000,00 für die E.GmbH aufzubringen beabsichtigten, und, um zusammen für die Anleger eine kontrollierende Minderheit zu haben, mit Abtretungsverträgen vom 19. April 2000 10 % der Stammeinlagen erwarben.

Auch geht aus dem Protokoll und der Sachverhaltsdarstellung hervor, dass es Probleme bei der Kapitalbeschaffung (ua. auch bei der Aufbringung von Beteiligungskapital durch den Bw. und seinen Mitgesellschafter) wie auch auf Grund eines Umsatrzrückgangs gab, und dass die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft offensichtlich nicht den Vorstellungen des Bw. beim Erwerb des Geschäftsanteiles entsprach.

Im Dissolutions- und Rückabtretungsvertrag vom 22. Februar 2002 wurde zwischen den Parteien festgehalten,

"daß eine Leistung und Vereinbarung eines Abtretungspreises von S 2,000.000,00 niemals vereinbart war und die diesbezüglichen Abtretungsverträge auf einen Erklärungssirrtum beruhen und auf Grund der wechselseitig erfolgten Irrumsanfechtungen die Abtretungsverträge ex tunc aufgehoben werden und unter wechselseitiger Anerkennung des diesbezüglichen Erklärungssirrtums (Abtretung ohne Gegenleistung und des Begehrens um wechselseitige Aufhebung des Vertrages) diese Verträge einvernehmlich aufgehoben werden. Es wird daher zwischen den Parteien die Dissolution obgenannter Abtretungsverträge vereinbart. In Erfüllung dieser Vereinbarung vereinbaren die Parteien die Rückabwicklung durch contrarius actus. Alle nach dem 19.4.2000 gefaßten Gesellschafterbeschlüsse werden ausdrücklich als gültig bestätigt und durch diesen Aufhebungsvertrag nicht berührt.

.....
Zum Zwecke der Gebührenbemessung wird festgehalten, daß es sich um einen Dissolutionsvertrag handelt und auch ein wechselseitiger Erklärungssirrtum vorliegt, da eine Gegenleistung lediglich in Höhe des einbezahlten Nominales erfolgen sollte und auch aufgrund unterschiedlicher Vorstellungen der Parteien über die Werthaltigkeit des Geschäftsanteiles die Vereinbarungen aufgehoben und berichtigt werden."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

- a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder
- b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder
- c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Auf Grund des § 2 des BGBl. II Nr. 324/2000 ist der Teil III (Börsenumsatzsteuer) des Kapitalverkehrsteuergesetzes auf Anschaffungsgeschäfte, bei denen die Steuerschuld vor dem 1. Oktober 2000 entstand, anzuwenden.

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

§ 18 Abs. 1 KVG normiert als Anschaffungsgeschäfte entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind.

Nach § 21 Z 1 KVG wird die Börsenumsatzsteuer regelmäßig vom vereinbarten Preis berechnet.

Zu dem im Wiederaufnahmeantrag angeführten Gründen ist zu sagen, dass die Kenntnis der vorgebrachten Umstände keinen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Aus dem Notariatsakt ergibt sich eindeutig die Vereinbarung eines Preises von S 2.000.000,00.

Maßgeblich für die Bemessung der Börsenumsatzsteuer ist der vereinbarte Preis und nicht tatsächliche Leistung (siehe VwGH vom 21.12.2000, 2000/16/0774).

Aus den vorgelegten Unterlagen ist zu schließen, dass die Vertragsparteien zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses von einem Wert des abgetretenen Geschäftsanteiles in Höhe S 2.000.000,00 ausgegangen sind.

Weiters ergibt sich, dass der Bw. unbeschränkt, rechtlich wie wirtschaftlich, Eigentümer des Geschäftsanteiles wurde, und es besteht kein Anhaltspunkt, wonach sich die abtretende Gesellschafterin nicht eine wertgleiche und somit dem Abtrittspreis entsprechende

Gegenleistung erwartet hätte und der Bw. nicht beabsichtigte eine solche Leistung zu erbringen.

Dass es sich dabei allenfalls nicht um die vereinbarte Geldleistung handelte, ändert nichts der Preisvereinbarung an sich. Das Anschaffungsgeschäft wurde abgeschlossen, um dem Bw., weil er sich bereit erklärte, Beteiligungskapital aufzubringen, Gesellschaftsrechte einzuräumen, was auch die Preisvereinbarung begründet.

Zum behaupteten Wertirrtum ist auf das Urteil des OGH vom 29. Juni 1999, 1 Ob 339/98d hinzuweisen, worin dieser folgendes ausführt:

"Ein Irrtum über den Verkehrswert einer Sache bildet jedenfalls nur dann einen rechtlich relevanten Anfechtungsgrund, wenn der Erklärungsempfänger den Motivirrtum arglistig im Sinn des § 870 ABGB herbeigeführt oder im Sinne einer bewußten Verschleierung des Sachverhalts ausgenutzt hat, somit bewußte Täuschung vorliegt (JBl 1993, 785 ua), wenn die Parteien das Motiv zumindest stillschweigend zu einer echten Bedingung erhoben haben (Rummel aaO § 871 Rz 11; Apathy aaO § 871 Rz 11), wenn der Gegner des Anfechtenden gesetzliche oder vorvertragliche Aufklärungspflichten verletzte (§ 871 Abs 2 ABGB, SZ 55/51), oder wenn der Irrtum ohne Mitwirken des anderen Teils nicht vermeidbar war; gerade in den letzten drei Fällen ist ein Geschäftsirrtum anzunehmen (SZ 33/114; SZ 58/69; SZ 66/41)(OGH vom .

Selbst wenn Anfechtungsgründe nach erfolgreicher Anfechtung Fällen gleichzuhalten wären, bei denen die Nichtigkeit von vornherein gegeben ist, und selbst wenn eine einvernehmliche Aufhebung eines Vertrages eine gerichtliche Anfechtung wegen eines unterlaufenen Irrtums nicht erforderlich macht (siehe OGH vom 15.6.1983, 1 Ob 653/83), liegt im gegebenen Fall weder eine Nichtigkeit, noch eine erfolgreiche Anfechtung vor, da weder eine Irreführung, noch ein Geschäftsirrtum, sieht man vom behaupteten Erklärungsirrtums ab, vom anderen Vertragsteil anerkannt wurde und auch keine diesbezügliche gerichtliche Feststellung erfolgte. Der vorgegebene Erklärungsirrtum ist aber auszuschließen, da eine klare, im Rahmen eines Notariatsaktes, getroffene Preisvereinbarung vorliegt, und auf Grund der vom Bw. vorgelegten Korrespondenz von einer einvernehmlichen Auflösung des Vertrages ohne ernstliche Anerkennung eines zur Nichtigkeit führenden Anfechtungsgrundes auszugehen ist.

Weiters ist auf Stoll, Das Steuerschuldverhältnis in seiner grundlegenden Bedeutung für die steuerliche Rechtsfindung, S 34, hinzuweisen, worin dieser folgendes ausführt:

"Bei Abgaben, die an das Zustandekommen eines Rechtsgeschäftes anknüpfen, kommt es bei nichtigen Geschäften zu keiner Tatbestandsverwirklichung, es kann auch nicht zum Entstehen der Steuerschuld kommen.

Der Eintritt, die Beseitigung des wirtschaftlichen Ergebnisses des Rechtsgeschäftes oder dessen Bestehenlassen sind Ereignisse, die vom Standpunkt der mit Hilfe formaler

Anknüpfungspunkte gestalteten Tatbestände ohne Bedeutung sind.

Die Anfechtbarkeit, die tatsächliche Anfechtung und sogar die Aufhebung eines Rechtsgeschäfts, aber auch die einvernehmliche spätere Vertragsaufhebung vermögen bei formalrechtlicher Verknüpfung die an den Abschluß eines Rechtsgeschäftes gebundenen Rechtsfolgen, also die Entstehung der Steuerschuld, nicht zu verhindern oder nachträglich zu beeinträchtigen".

Da die rückwirkende Auflösung des Anschaffungsgeschäftes nicht zur Vernichtung des bereits entstandenen Abgabenanspruches führte, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Zum Einwand der Verfassungswidrigkeit wegen des Fehlens einer Bestimmung analog dem Grunderwerbsteuergesetz ist zu sagen, dass der unabhängige Finanzsenat als Verwaltungsbehörde nur dazu berufen ist, die geltenden Abgabengesetze zu befolgen, nicht jedoch sie auf ihre Verfassungsmäßigkeit zu überprüfen.

Im Übrigen ist die Wiederaufnahme bei einer Auflösung des Anschaffungsgeschäftes ex tunc, selbst wenn dieses rückwirkende Ereignis zur Vernichtung des bereits entstandenen Abgabenanspruches führen würde, kein tauglicher Verfahrenstitel zur Durchbrechung der Rechtskraft des vor Eintritt des Ereignisses erlassenen Bescheides.

Wien, am 6. Dezember 2005