



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der PAG als RNF der MMGmbH (vormals MGmbH), Plz.Str., vertreten durch PwC Price WaterhouseCoopers Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, 1030 Wien, Erdbergstraße 200, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24. Februar 2000, ErNr. betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Anzeige vom 11. Oktober 1999 meldete die Vertreterin der Berufungswerberin, dass die MAG mit Einbringungsvertrag vom 16. September 1999 Aktien in die MGmbH eingebracht habe und ersuchte um Festsetzung der Börsenumsatzsteuer gemäß § 21 Z 3 iVm 22 Abs. 1 Z 4 KVG in der Höhe von 0,15%. Dazu wurde der Verkehrswert der übertragenen Aktien mit S 776.463.000,00 bekanntgegeben.

Aus dem nachgereichten Einbringungsvertrag geht hervor, dass es sich um eine Einbringung gemäß Artikel III UmgrStG ohne Gegenleistung handelt.

Dazu wird festgehalten, dass die Einbringende weniger als zwei Jahre vor der Einbringung gegründet wurde und eine Befreiung nach § 22 Abs. 3 UmgrStG von der Berufungswerberin selbst nicht in Betracht gezogen wurde.

In der Folge setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 24. Februar 2000 für die Einbringung der Wertpapiere Börsenumsatzsteuer gemäß § 22 Abs. 1 KVG mit 15 Groschen für jede angefangenen 100 Schilling vom Wert der Wertpapiere gemäß

§ 21 Z 3 KVG in der Höhe von S 776,463.000,00 mit S 1,164.694,00 (entspricht € 84.641,61) gegenüber der MGmbH fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. im Wesentlichen ein, auf den gegenständlichen Vorgang wäre das UmgrStG anwendbar, wobei gemäß § 19 Abs. 2 Z 5 UmgrStG die Übertragung der Aktien ohne Gegenleistung erfolgen könne.

Anschaffungsgeschäfte seien nach § 18 Abs. 1 KVG entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums gerichtet sind und mit der Aufzählung des § 18 Abs. 2 KVG seien Sonderformen entgeltlicher Anschaffungsgeschäfte erfasst.

Im vorliegenden Fall sei kein solches entgeltliches Anschaffungsgeschäft geschlossen worden. Das Anschaffungsgeschäft sei in den Fällen des § 19 Abs. 2 Z 5 UmgrStG daher insofern unentgeltlich im Sinne des § 18 Abs. 1 KVG, als die übernehmende Gesellschaft keine Anteile zu gewähren habe.

Unter Hinweis auf § 2 des Einbringungsvertrages erklärte die Berufungswerberin weiters, die Vertragsparten vereinbarten ausdrücklich, dass die Einbringung ohne Gegenleistung erfolge und folgte sinngemäß, selbst wenn die vorliegende Einbringung ein entgeltliches Anschaffungsgeschäft im Sinne des § 18 KVG wäre, käme § 21 Z 2 und 3 KVG nicht zur Anwendung, weil die Parteien eine ausdrückliche Vereinbarung über den Preis im Sinne des § 21 Z 1 KVG getroffen und diesen mit S 0,00 festgesetzt hätten.

Gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Abs. 2 Z 1 leg.cit. gelten auch Geschäfte, die das Einbringen von Wertpapieren in eine Kapitalgesellschaft oder eine andere Personenvereinigung zum Gegenstand haben, als Anschaffungsgeschäfte.

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

Wenn es sowohl an einer Preisvereinbarung als auch an einem Börsen- oder Marktpreis fehlt, wird gemäß § 21 Z 3 KVG die Steuer nach dem Wert des Wertpapiers berechnet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 11. November 2004, 2004/16/0162 zu einem gleichgelagerten Fall Folgendes ausgeführt:

"Die Beschwerde vertritt offenbar in Anlehnung an Greindl, BUST-Pflicht bei Schwesternspaltung ohne Anteilsgewährung?, ecolex 1999, S. 57 ff, primär die Ansicht, dass im Beschwerdefall kein entgeltliches Anschaffungsgeschäft im Sinn des § 18 Abs. 1 KVG vorliege, die Entgeltlichkeit des Rechtsgeschäfts jedoch ein zwingend erforderliches Tatbestandsmerkmal für das Vorliegen eines Anschaffungsgeschäftes im Sinn des § 18 Abs. 2 Z. 1 KVG sei. Subsidiär nimmt sie den Standpunkt ein, es liege eine Preisvereinbarung vor und der Preis sei mit S 0,-- vereinbart worden.

§ 18 Abs. 1 KVG definiert Anschaffungsgeschäfte als entgeltliche, auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtete Verträge. Gemäß § 18 Abs. 2 Z. 1 bis 4 KVG "gelten" als Anschaffungsgeschäfte auch die dort näher bezeichneten Geschäfte. Damit hat der Gesetzgeber auch Geschäfte in den Anwendungsbereich der Börsenumsatzsteuer einbezogen, bei denen die Tatbestandsmerkmale des Abs. 1 leg. cit. nicht vorliegen. Deshalb stellt auch die Einbringung von Wertpapieren im Sinne des § 18 Abs. 2 Z. 1 KVG ein Anschaffungsgeschäft dar, weil diese Bestimmung nicht bloß eine - wie die Beschwerde in Anlehnung an Greindl, aaO, meint - "Klarstellungsfunktion" erfüllt, sondern eine Erweiterung des Begriffes "Anschaffungsgeschäfte" über die Tatbestandsmerkmale des Abs. 1 hinaus vorgenommen hat.

Zum gleichen Ergebnis gelangt der (deutsche) Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 5. Dezember 1990, I R 87/89, BStBl 1992 II S. 16 ff, in Ansehung des § 18 Abs. 2 Nr. 1 des deutschen Kapitalverkehrsteuergesetzes 1972, wonach Anschaffungsgeschäfte auch Geschäfte "sind", die das Einbringen von Wertpapieren ... zum Gegenstand haben. Selbst wenn der Gesetzgeber - so der Bundesfinanzhof - die Vorstellung gehabt haben sollte, nur entgeltliche Verträge unter § 18 Abs. 2 Nr. 1 KVStG 1934 zu fassen, so habe diese Absicht im Gesetzeswortlaut keinen Niederschlag gefunden.

Der Rechtsvorgang der Einbringung ist daher börsenumsatzsteuerrechtlich als Anschaffungsgeschäft zu behandeln, ohne dass nachzuprüfen ist, ob und inwieweit sämtliche Tatbestandsmerkmale eines Anschaffungsgeschäftes erfüllt sind (vgl.

Kinnebrock/Meulenbergh, Kapitalverkehrsteuergesetz⁵, Rz 27 zu § 18 KVStG 1972).

Soweit sich die Beschwerde schließlich dazu veranlasst sieht, den - ihrer eigenen Ansicht widerstreitenden - Aussagen im Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. Dezember 1988, I R 397/83, entgegen zu treten, braucht hierauf in Anbetracht des bereits erzielten Auslegungsergebnisses zu § 18 Abs. 2 Z. 1 KVG nicht mehr eingegangen zu werden.

Subsidiär geht die Beschwerde schließlich vom Vorliegen einer "Preisvereinbarung" über S 0,- aus. Damit entfernt sich die Beschwerde jedoch von dem von ihr nicht in Zweifel gezogenen

Inhalt des Einbringungsvertrages, der in seinem § 2 davon spricht, dass gemäß § 19 Z. 5 Umgründungssteuergesetz - UmgrStG die Übertragung der Aktien "ohne Gegenleistung" erfolgt, worin der Verwaltungsgerichtshof keine "Preisvereinbarung" zu erkennen vermag. Die Rechtsrüge entbehrt daher insoweit ebenso einer gesetzmäßigen Ausführung wie in ihren weiteren - hypothetischen - Erwägungen betreffend eine Preisvereinbarung über S 1,--. In Ermangelung einer Preisvereinbarung im Sinne des § 21 Z. 3 KVG war daher bei der Berechnung der Börsenumsatzsteuer von dem in § 1 des Einbringungsvertrages genannten Wert der Aktien auszugehen."

Der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes folgend war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. Dezember 2004