



GZ. RV/1681-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Börsenumsatzsteuer vom 17. Mai 2000 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der Bescheid abgeändert wie folgt:

- 1) Die Börsenumsatzsteuer wird ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von Euro 1.430.474,53 unter Berücksichtigung des § 34 Abs1 KVG mit **Euro 17.881,00** festgesetzt
- 2) Die Bezeichnung des Bescheides als vorläufig gemäß § 200 BAO hat zu entfallen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit "Geschäftsanteilskauf- und Abtretungsvertrag" vom 28. Oktober 1999 erwarb die Bw. von der B. AG 99 % der im Alleineigentum der Verkäuferin stehenden Geschäftsanteile der H. GmbH.

Bezüglich des Kaufpreises hat der Vertrag folgenden Wortlaut:

".....

II.

1) Der Kaufpreis für sämtliche Geschäftsanteile an der Gesellschaft (im folgenden als "Kaufpreis" bezeichnet) beträgt – vorbehaltlich einer Anpassung gemäß Punkt III. bzw. Ansprüchen aus Gewährleistung gemäß Punkt V./IV. – insgesamt DM 2.500.000,-- nebst des sich aus der Zwischenbilanz zum 30. 6.1999 ergebenden Gewinnanteiles für das Rumpfgeschäftsjahr 01 bis 06/1999 und setzt sich zusammen aus:

<i>a) Teilkaufpreis 1 für 99 % der Geschäftsanteile</i>	DM	2.475.000,00
<i>b) Teilkaufpreis 2 für den Gewinnanteil 01 bis 06/1999</i>	DM	85.995,00
<i>c) Teilkaufpreis 3 für 1 % der Geschäftsanteile</i>	DM	25.000,00

2) Die Gesellschaft hat nachstehende, mit Unterfertigung dieses Vertrages fällig werdende Verbindlichkeiten:

<i>a) bei der Verkäuferin aus der Rückführung gewährter Gesellschafterdarlehen im Betrag von</i>	DM	98.470,00
<i>b) bei der G.GmbH aus der Bezahlung laufender Verbindlichkeiten per 31.08.1999 im Betrage von</i>	DM	51.800,00
<i>c) bei der G. GmbH aus der Rückführung gewährter Gesellschafterdarlehen im Betrage von</i>	DM	102.490,00

Die Gesellschaft hat zudem nachstehende, mit der Unterfertigung dieses Vertrages fällig werdende Forderungen:

<i>d) bei der Verkäuferin als Kaufpreisforderung aus der Abtretung eines 49 %-igen Geschäftsanteiles an der GH. GmbH im Betrage von ÖS 112.500,00 entsprechend</i>	DM	15.990,00
--	-----------	------------------

Die Käuferin übernimmt es, den Saldo aus diesen Verbindlichkeiten und Forderungen im Namen und auf Rechnung an die jeweiligen Berechtigten zu berichtigen."

Das Finanzamt setzte daraufhin mit dem bekämpften Bescheid ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von DM 2,829.745,-- (das sind S 19,908.754,91) Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 248.860,-- fest.

In der dagegen erhobenen Berufung wird vorgebracht, dass die Bw. nur aus abwicklungstechnischen Gründen die Bezahlung der Verbindlichkeiten der H. GmbH gegenüber der Verkäuferin bzw. der G. GmbH übernommen hätte. Die Bw. behandle ihrerseits diese übernommenen Verbindlichkeiten in ihren Büchern nunmehr als Forderung gegenüber der H. GmbH. Da diese vereinbarte Regelung für Forderungen und Verbindlichkeiten lediglich der Klarstellung und Vereinfachung diene, seien die übernommenen Verbindlichkeiten somit kein Bestandteil des Kaufpreises und dürften daher auch nicht in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen werden.

Die Bemessungsgrundlage setze sich somit nur aus den Teilkaufpreisen 1 und 2 zusammen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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.

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

Die Steuer wird gemäß § 21 Z 1 KVG regelmäßig vom vereinbarten Preis berechnet.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter dem vereinbarten Preis neben dem Kaufpreis auch noch sämtliche anderen ziffernmäßig bestimmten Leistungen zu verstehen, die der Erwerber erbringen muss, um die Geschäftsanteile zu erhalten (vgl. ua. VwGH 19.1.1994, 93/16/0142, 0143 und 27.1.2000, 99/16/0454).

Steuergegenstand bei der Börsenumsatzsteuer ist hierbei das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft, das den für die Übereignung erforderlichen Titel bildet. Die Steuerschuld entsteht somit bereits mit dem Verpflichtungsgeschäft, das ist der Abschluss des schuldrechtlichen Vertrages (vgl. Dorazil, Kurzkommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz 2, S 228 zu § 18). Verpflichtet sich somit jemand gegen Entgelt zur Abtretung von GmbH-Anteilen, so unterliegt bereits dieses Verpflichtungsgeschäft der Börsenumsatzsteuer. Dabei kommt es

aber für die Steuerpflicht gar nicht darauf an, ob überhaupt eine Zahlungspflicht des Erwerbers entsteht (siehe VwGH 15.3.2001, 2000/16/0652).

Strittig ist im Berufungsfall die Frage, ob die Zahlung der Verbindlichkeiten der H. GmbH durch die Bw. in die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer einzubeziehen ist.

Der Begriff des Entgeltes ist im Rahmen der Äquivalenztheorie zu beurteilen. Der Begriff "vereinbarter Preis" spezifiziert das "Entgelt". § 304 ABGB lautet: *Der bestimmte Wert einer Sache heißt ihr Preis.* Als Preis bezeichnet das Gesetz gelegentlich den Wert einer Sache. In ihr drückt sich der Grad ihrer Brauchbarkeit (ihres Nutzens) aus (Rummel, Kommentar zum ABGB, Bd. I², 336 f). Der Preis ist somit der in Geld ausgedrückte Tauschwert der Ware (Klang, Kommentar zum ABGB, Bd. II, S. 45 ff).

Unter "vereinbarter Preis" ist laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 25.2.1993, 92/16/0160) jedenfalls ein ziffernmäßiger bestimmter Geldbetrag zu verstehen. Darüber hinaus fallen noch Beträge darunter, die zu leisten sind, um den Geschäftsanteil zu erhalten (VwGH 25.3.1993, 92/16/112). Preis ist die Gesamtheit der Leistungen, welche der Erwerber des Wertpapiers vereinbarungsgemäß dem Veräußerer zu erbringen hat. Bei dem vereinbarten Preis ist es ohne Bedeutung, worin das Entgelt besteht. Es ist alles, was der Erwerber aufbringen muss, um in den Besitz des Wertpapiers zu kommen, alles, was nach dem Willen der Vertragsparteien *conditio sine qua non* für den Erwerb des Wertpapiers ist und eine Entlastung im Vermögen des Verkäufers herbeiführt. Er ist aus der Perspektive der Wertvorstellungen zwischen Veräußerer und Erwerber zu sehen, was letztendlich bedeutet, dass Geschehnisse im Erfüllungsbereich nicht kompensiert werden können, da sie retrospektiv die Preis- und Wertvorstellungen der Vertragsteile nicht beeinflussen.

Wenn nun die Bw. vorbringt, dass sie nur aus abwicklungstechnischen Gründen die Bezahlung der Verbindlichkeiten der H. GmbH gegenüber der Verkäuferin bzw. der G. GmbH übernommen hätte und diese übernommenen Verbindlichkeiten nunmehr in ihren Büchern als Forderung gegenüber der H. GmbH behandle, so ist dem Folgendes entgegenzuhalten:

Die Vereinbarung betreffend die Bezahlung der Verbindlichkeiten ist zwischen der Verkäuferin der Geschäftsanteile und der Bw. geschlossen worden, die durch diesen Erwerbsvorgang einen Geschäftsanteil von 99 % des Stammkapitals an der H. GmbH hält und damit die Entscheidungen in der GmbH bestimmt. Die Bw. vereinbarte im Abtretungsvertrag mit der Verkäuferin, dass sie die Verbindlichkeiten eines Dritten (auch wenn nur in dessen Namen und auf dessen Rechnung) begleichen werde. Damit hat die Bw. sich schuldrechtlich zur Erbringung dieser Leistungen verpflichtet. Wie und ob die Bw. in der Lage ist, diese

eingegangenen Verpflichtungen zu Lasten der H. GmbH auch durchzusetzen, ist für das Entstehen der Steuerschuld nicht entscheidend.

Die schuldrechtliche Verpflichtung gegenüber der Veräußerin wurde von der Bw. im Abtretungsvertrag eingegangen und damit erwarb die Verkäuferin gegenüber der Bw. das Recht auf die Bezahlung der Verbindlichkeiten aus dem Grund der Abtretung der Geschäftsanteile. Es ist somit alleinige Sache der Bw., diese Vereinbarung auch einzuhalten (VwGH 19.9.2001, 2001/16/0146).

Somit sind die übernommenen Verbindlichkeiten, die von der Bw. zu bezahlen waren, um die Geschäftsanteile von der Verkäuferin zu erhalten, ein Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer. Daran kann auch das Argument der Bw. nichts ändern, dass der Übernahme der Forderungen und Verbindlichkeiten nur deklaratorische Bedeutung zukomme, da die diesbezügliche Regelung außerhalb der Bestimmungen über den Kaufpreis, welcher mit DM 2.560.995,00 festgesetzt war, erfolgt sei.

Da die Forderungen der H. GmbH gegenüber der B. AG, der Verkäuferin, in Höhe von DM 15.990,-- gemäß dem Vertragsinhalt von den Verbindlichkeiten in Abzug zu bringen sind, ergibt sich die Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer nunmehr wie folgt:

Teilkaufpreis 1	DM	2,475.000,00
Teilkaufpreis 2	DM	85.995,00
zuzüglich übernommene Verbindlichkeiten	DM	98.470,00
	DM	51.800,00
	DM	102.490,00
abzüglich Forderungen	DM	15.990,00
somit insgesamt (S 19,683.758,68)	DM	2,797.765,00

Berechnung der festgesetzten Börsenumsatzsteuer:

Gemäß § 22 Abs. 1 KVG 250 Groschen für jede angefangenen 100 Schilling vom vereinbarten Preis gemäß § 21 Z 1 KVG in Höhe von S 19,683.758,68, ds. Euro 1,430.474,53	Euro	35.762,00
Ermäßigung gemäß § 34 Abs. 1 KVG	Euro	17.881,00
Börsenumsatzsteuer daher (gerundet)	Euro	17.881,00

§ 323 Abs. 12 BAO idF des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes, BGBl. I 2002/97, enthält eine Übergangsregelung, wonach für am 1. Jänner 2003 unerledigte Berufungen Anträge auf

Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat bis 31. Jänner 2003 gestellt werden konnten. Solche Anträge waren unabhängig davon zulässig, ob nach bisheriger Rechtslage über die Berufung monokratisch oder durch Berufungssenat zu entscheiden war. Die "Nachholung" solcher Anträge auf mündliche Verhandlung im Bereich bisher monokratischer Entscheidungszuständigkeit konnten ab In-Kraft-Treten des § 323 Abs. 12 BAO (Tag nach der Kundmachung des AbgRmRefG im BGBl, daher erstmals am 26. Juni 2002) mit Wirkung zum 1. Jänner 2003 gestellt werden. Ein solcher, gesonderter, Antrag ist im gegenständlichen Fall nicht erfolgt. Die Fassung des § 260 Abs. 2 bzw. 261 BAO **vor** dem AbgRmRefG enthielt eine taxative Aufzählung der Senatszuständigkeiten, wonach bisher keine Senatszuständigkeit für Berufungen im Bereiche der Gebühren und Verkehrsteuern bestand. Aus diesem Grund liegt auch kein solcher, nach § 284 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 97/2002 gestellter Antrag auf mündliche Verhandlung vor, welcher der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zugänglich wäre, wonach solche Anträge ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs. 1 Z 1 BAO gestellt gelten.

Mangels gültiger Antragstellung kommt daher in vorliegendem Fall eine Senatszuständigkeit nicht in Betracht.

Der Berufung konnte somit nur ein Teilerfolg beschieden sein.

Wien, 24. März 2003