



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., ... gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. Jänner 2000, ErfNr. betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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 "Anzeige gemäß § 17 ff KVG (Börsenumsatzsteuer)" vom 19. August 1999 meldeten die MZ als Aufnehmende und die S.A.. als Einbringende die Einbringung von Aktien EAG als

Sacheinlage auf Grund eines am 5. August 1999 im Ausland zustande gekommenen Einbringungsvertrages.

Dazu erklärten die Einschreiter, die Übertragung der Aktien erfolgte ohne Gegenleistung, da die einbringende Gesellschaft zu 100% indirekt an der aufnehmenden Gesellschaft beteiligt sei.

Börsenumsatzsteuer falle daher nicht an.

Auch aus § 2 des Einbringungsvertrags geht hervor, dass die Übertragung der Aktien ohne Gegenleistung erfolgt.

Auf Grund einer Anfrage erklärten die Einschreiter, dass das übertragene Vermögen nicht länger als zwei Jahre als Vermögen der Einbringenden bestanden habe, weshalb § 22 Abs. 3 UmgrStG nicht zur Anwendung komme. Dessen ungeachtet falle eine Börsenumsatzsteuer nicht an, weil die Vertragsparteien vereinbarten, dass die Übertragung der Aktien ohne Gegenleistung erfolgte. Die Parteien hätten somit eine ausdrückliche Vereinbarung über den Preis im Sinne des § 21 Z 1 KVG getroffen (und diesen mit 0,00 festgesetzt) weshalb § 21 Z 2 und 3 KVG nicht zur Anwendung käme.

Im weiteren Verfahren erklärte die S.A den gemeinen Wert der eingebrachten Aktien in Höhe des Wertes lt. Einbringungsvertrag.

Ungeachtet der Vorbringen der Einschreiter setzte das Finanzamt mit Börsenumsatzsteuerbescheid vom 19. Jänner 2000 unter Berücksichtigung der Ermäßigung gemäß § 34 Abs. 1 KVG für die Einbringung der Aktien Börsenumsatzsteuer vom Wert des Wertpapiers gemäß § 21 Z 3 KVG fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung verwies die Bw. zum einen auf das bisherige Vorbringen, wonach § 21 Z 2 und 3 KVG nicht zur Anwendung käme, 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. Nach herrschender Auffassung sei der vereinbarte Preis auch dann der Besteuerung zu Grunde zu legen, wenn er dem Wert des Wertpapiers nach oben oder auch nach unten nicht entspreche.

Zum anderen meinte die Bw. vom § 18 Abs. 2 Z 1 KVG wären nur Sonderformen entgeltlicher Anschaffungsgeschäfte erfasst. Die Erhöhung des Wertes der übernehmenden Gesellschaft sei keine Gegenleistung. Diese Werterhöhung zeige lediglich, dass es durch die Einbringung bei der übertragenden Gesellschaft zu keiner Entreicherung komme. Die Einbringung erfolge in den Fällen des § 19 Abs. 2 Z 5 UmgrStG ohne Gegenleistung, sodass sie nicht "entgeltlich" im Sinne des § 18 Abs. 1 KVG und daher von dieser Bestimmung nicht erfasst sei.

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.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Einbringung von Wertpapieren in eine Kapitalgesellschaft ohne Gewährung von Gesellschaftsrechten. Dem Vermögensabgang bei der Einbringenden steht aber auf Grund der mittelbaren Beteiligung an der aufnehmenden Gesellschaft eine entsprechende Erhöhung des Wertes von Gesellschaftsrechten gegenüber.

Wenn die Bw. meint, es wären nur Einbringungen gegen Gesellschaftsrechte, nicht aber solche, welchen lediglich eine Erhöhung des Wertes der Gesellschaftsrechte zur Folge haben, von der Börsenumsatzsteuer erfasst, ist entgegen zu halten, dass der Bestimmung des § 18 Abs. 2 Z 1 KVG eine solche Einschränkung nicht zu entnehmen ist.

Auf Grund des Abs. 2 Z 1 unterliegen nicht nur entgeltliche Verträge der Börsenumsatzsteuer, sondern **auch** Geschäfte, die das Einbringen von Wertpapieren in eine Kapitalgesellschaft oder eine andere Personenvereinigung zu Gegenstand haben.

Zwar ist unter einer Einbringung in der Regel eine Übertragung von Wirtschaftsgütern in das Vermögen einer Gesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten zu verstehen, doch ist der Begriff steuer- und handelsrechtlich nicht ausschließlich auf Übertragungen gegen Gesellschaftsrechte beschränkt. Es fallen jedenfalls auch Sacheinlagen von mittelbaren oder unmittelbaren Gesellschaftern unter den Begriff Einbringung, die eine Erhöhung des Wertes von Gesellschaftsrechten zur Folge haben.

Dazu ist auf das Urteil des BFH vom 14.12.1988 I R 397/83 hinzuweisen, in welchem dieser zum § 23 dKVStG (entspricht dem § 21 KVG) Folgendes ausführte:

"Zwar fallen unter § 18 Abs. 1 KVStG 1972 nur entgeltliche Verträge. Jedoch belegt § 23 Nrn. 2 und 3 KVStG 1972, daß die in § 18 Abs. 2 KVStG 1972 genannten Ersatz-Anschaffungstatbestände ihrer Natur nach unentgeltliche sein können. Andernfalls wäre § 23 Nrn. 2 und 3 KVStG 1972 überflüssig".

In diesem Fall ging es um eine Verschmelzung, welche der BFH als gesellschaftsrechtlichen Vorgang erachtete, welcher zwar in seiner wirtschaftlichen Wirkung tauschähnlich ist, sich aber von dem zivilrechtlichen Tausch- und Erwerbsgeschäft gerade dadurch unterscheidet, dass es an einer vertraglichen Gegenleistung im zivilrechtlichen Sinne fehlt. Der BFH bejahte die Börsenumsatzsteuerpflicht eines solchen Geschäftes.

Eine Sacheinlage ohne vereinbarte Gegenleistung, welcher aber eine Erhöhung des Wertes der Gesellschaftsrechte gegenübersteht, ist ebenfalls ein solcher gesellschaftsrechtlicher Vorgang.

Zur Ansicht der Bw., die Parteien hätten eine ausdrückliche Vereinbarung über den Preis im Sinne des § 21 Z 1 KVG getroffen (und diesen mit 0,00 festgesetzt) ist zu sagen, dass unter vereinbartem Preis im Sinne des § 21 Z 1 KVG der Abtretungspreis zu verstehen ist, und daneben auch alle anderen Leistungen, die der Erwerber erbringen muss, um den Geschäftsanteil zu erhalten.

Sowohl aus der Anzeige wie auch aus dem Einbringungsvertrag geht hervor, dass die Einbringung ohne Gegenleistung erfolgte. Von einem "vereinbarten Preis" kann daher nicht gesprochen werden.

Da es an einer Preisvereinbarung fehlt und auch kein Börsen- oder Marktpreis vorliegt, war gemäß § 21 Z 3 KVG der erklärte Wert der Wertpapiere als Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

Dazu ist auch auf folgende Ausführungen des BFH in dem bereits zitierte Urteil vom 14.12.1988 I R 397/83 hinzuweisen:

"Ein "vereinbarter Preis" i.S. des § 23 Nr. 1 KVStG 1972 ist nur dann anzunehmen, wenn zwischen dem Veräußerer und dem Erwerber ein entgeltlicher Vertrag abgeschlossen wird, auf Grund dessen für den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren eine Gegenleistung zu erbringen ist. Es reicht nicht aus, daß eine "Gegen"-leistung aus Anlaß einer Leistung erbracht wird, d.h. daß Leistung und "Gegen"-leistung nur in einem tatsächlichen kausalen Zusammenhang stehen".

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. Juni 2004