



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vormals S-GmbH, in K, vertreten durch Meinhard Aicher, Steuerberater in St, vom 16. Oktober 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 17. September 2003 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die H-Privatstiftung war alleinige Gesellschafterin der S-B-GmbH. Mit Abtretungsvertrag vom 30. Mai 2000 trat sie ihren Geschäftsanteil an dieser Firma, der einer zur Gänze geleisteten Stammeinlage von S 500.000.- entsprach, an die prot. Firma S-S-GmbH (Berufungswerberin, laut Firmenbuch Name am 19.12.2000 geändert auf S-GmbH und am 3.8.2006 geändert auf Bw) ab.

Als Abtretungspreis wurde ein Betrag von S 37,864.771.- vereinbart, welcher in Teilbeträgen zu bezahlen war. Für jenen Teilbetrag in Höhe von S 12,682.385.50, welcher nicht spätestens am Tag der Vertragsunterfertigung sondern erst bis zum 31.12.2000 zu entrichten war, wurde eine Verzinsung mit 3,5% ab dem 30.12.1999 vereinbart.

Mit **Börsenumsatzsteuer-Bescheid** vom 9. Juni 2000 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Abtretungsvertrag vom 30. Mai 2000 mit der H-Privatstiftung die Börsenumsatzsteuer vorläufig mit S 946.620,00 (entspricht € 68.793,56) fest. Als Bemessungsgrundlage wurde gemäß § 21 Z. 1 KVG der vereinbarte Preis in Höhe von S 37,864.771,00 zugrundegelegt.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Vorschreibung vorläufig erfolgt sei, da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei.

Mit Schreiben vom 10. September 2003 teilte der Vertreter auf Vorhalt des Finanzamtes mit, dass am 22.12.2002 Zinsen in Höhe von S 438.951,45 an die H-Privatstiftung überwiesen wurden. Er merkte an, dass eine Veräußerung von Anteilen an der Firma W-GmbH nicht stattgefunden habe.

Mit **Börsenumsatzsteuer-Bescheid** vom 17. September 2003 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Abtretungsvertrag vom 30. Mai 2000 mit der H-Privatstiftung die Börsenumsatzsteuer endgültig mit € 69.591,14 fest. Als Bemessungsgrundlage wurden dem bisher vorgeschriebenen Betrag von S 37.864.771,00 Zinsen laut Erklärung von S 438.951,45 hinzugerechnet.

Gegen diesen Bescheid er hob der Vertreter der Abgabepflichtigen fristgerecht **Berufung** und beantragte, die Börsenumsatzsteuer auf Basis der bisherigen Bemessungsgrundlage festzusetzen. In der Begründung führte er aus, dass die Berufungswerberin deshalb Zinsen bezahlen musste, weil sie den vereinbarten Kaufpreis nicht im Zeitpunkt der Übertragung der Geschäftsanteile, sondern erst zu einem späteren Zeitpunkt entrichtet habe. Es handle sich daher um Stundungszinsen, welche in die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer nicht einzurechnen seien. Der BFH habe in seiner Entscheidung vom 13.5.1981 II R 167/80 BStBl II 649 ausgeführt, dass dann, wenn ein vereinbarter Kaufpreis langfristig zinsenlos hinausgeschoben werde, die Bemessungsgrundlage um den Abzug von Zwischenzinsen zu vermindern sei. Aus dieser Entscheidung sei ersichtlich, dass Kaufpreiszinsen nicht zur Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen seien. Die gleiche Meinung vertrete auch Dorazil in seinem Kurzkommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 29. Oktober 2003 wies das Finanzamt Urfahr die Berufung gegen den endgültigen Börsenumsatzsteuerbescheid vom 17. September 2003 als unbegründet ab. In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Verwaltungsgerichtshof seit dem Erkenntnis vom 19.9.1969, Zlen 956-959/68, in ständiger Rechtssprechung die Auffassung vertrete, unter dem vereinbarten Preis des 21 Zif. 1 KVG sei wegen des Zweckes der Vereinfachung nur ein Barpreis zu verstehen, d.h. ein ziffernmäßig bestimmter Geldbetrag und nicht auch eine erst (nicht selten schwierig) zu bewertende Leistung. Ziffernmäßig bestimmte Leistungen, die neben dem als solchen bezeichneten Abtretungspreis zu erbringen seien, zählten zur Bemessungsgrundlage. Die im Vertragspunkt 2. ziffernmäßig mit hinreichender Deutlichkeit bestimmten Leistungen, bei deren Ermittlung keineswegs die von der zitierten Judikatur erwähnten Bewertungsschwierigkeiten auftreten könnten, seien in den vereinbarten Preis einzubeziehen. Zum vergleichbaren Begriff der Gegenleistung im Sinne des § 5 GreStG

habe der VwGH im Erkenntnis vom 18.12.1995, Zl. 95/16/0286 die Einbeziehung von vereinbarten Zinsen in die Bemessungsgrundlage bejaht.

Mit Eingabe vom 10. November 2003 **beantragte** der Vertreter der Berufungsverberin die **Entscheidung** über die Berufung **durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**, weshalb die Berufung wiederum als unerledigt gilt.

Er verwies auf die Berufung und führte ergänzend aus, dass zum Zeitpunkt des Abschlusses des Abtretungsvertrages am 30.5.2000 die Zinsenhöhe noch nicht festgestanden sei und daher auch nicht berechnet werden konnte, da zu diesem Zeitpunkt niemand wusste, wann der Abtretungspreis bezahlt werde. Im in der Berufungsvorentscheidung zitierten Judikat 95/16/0286 habe der VwGH festgestellt, dass als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer der Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges heranzuziehen sei. Der Zeitpunkt des Erwerbsvorganges sei der 30.5.2000, während die Zinsen für den Zeitraum 30.12.1999 bis 20.12.2000 bezahlt worden seien. Aus diesem Grund sei die in der Berufungsvorentscheidung zitierte Judikatur über den vereinbarten Preis (vom 19.9.1969, 956-959/68) anwendbar, da die Zinsleistung zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ziffernmäßig in keiner Weise bestimmbar war, da keiner wusste, wann der Abtretungspreis beglichen werde und sich die Verzinsung nach diesem in der Zukunft liegenden Zeitpunkt gerichtet habe. Die Anwendung dieser Judikatur führe zum Schluss, dass die Zinsen nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien, da die Zinsleistung nicht nur schwierig zu bewerten wäre, sondern es unmöglich wäre, die Zinsleistung zu bewerten.

Das Finanzamt legte die Berufung am 27. November 2003 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegenstand der Börsenumsatzsteuer ist gemäß § 17 Abs. 1 Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wobei nach der Bestimmung des § 19 Abs. 1 Z. 2 in Verbindung mit Abs 2 KVG auch Anteile an einer GmbH als Wertpapiere gelten.

Nach § 21 Zif. 1 KVG wird die Steuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet. Kosten, die durch den Abschluss des Geschäfts 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.

Unbestritten ist, dass es sich beim berufungsgegenständlichen Anschaffungsgeschäft weder um ein Geschäft über Schuldverschreibungen, bei welchem Stückzinsen besonders berechnet wurden, noch um ein Stellgeschäft handelt.

Nach der ständigen 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. VwGH 15.12.2005, Zl 2005/16/0080 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. November 1995, Zl. 95/16/0111, 0112, 0113, wurden auch die Kosten für eine Finanzierungsübernahme zur Bemessungsgrundlage bei der Börsenumsatzsteuer gerechnet. Die Käufer verpflichteten sich nicht nur, an den Verkäufer der Anteile die in den Abtretungsverträgen genannten Barpreise zu leisten, sondern auch dazu, jenes Objekt zu finanzieren, welches vom Verkäufer schließlich auf Grund eines langfristigen Mietvertrages, abgeschlossen zwischen einer von den Käufern (im Wege des gegenständlichen Anteilserwerbs) beherrschten GmbH (als Vermieterin) und dem Verkäufer (als Mieter), wirtschaftlich genutzt werden sollte. Durch diese Finanzierungsübernahme trat auch eine Vermehrung im Vermögen des Veräußerers der Geschäftsanteile ein.

Der berufungsgegenständliche Abtretungsvertrag wurde am 30. Mai 2000 abgeschlossen. Zinsen wurden bereits für einen Zeitraum ab 30. Dezember 2000 vereinbart. Die Erwerberin des Geschäftsanteiles schuldete also zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses zusätzlich zum vereinbarten Kaufpreis für einen Teilbetrag in Höhe von S 12,682.385.50 die Zinsen für fünf Monate. Sie schuldete weiters Zinsen bis zum tatsächlichen Zahlungszeitpunkt, welcher spätestens mit 31.12.2000 festgesetzt wurde. Die Berufungswerberin hatte diese Zinsen aufzuwenden, um den berufungsgegenständlichen Geschäftsanteil zu erhalten. Auch Stundungszinsen stellen Aufwendungen zur Finanzierung des Erwerbes eines Geschäftsanteiles dar und führen im Ergebnis zu einer Vermehrung im Vermögen des Veräußerers der Geschäftsanteile. Der Einwand, wonach die Zinsleistung zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ziffernmäßig in keiner Weise bestimmbar war, widerspricht dem Vertragsinhalt des berufungsgegenständlichen Abtretungsvertrages. Denn dort wurde klar der Zinssatz sowie der Zeitpunkt festgelegt, bis zu welchem Tag die restliche Kaufpresischuld zu begleichen war. Tatsächlich schränkte sich also die Ungewissheit auf die geringe Anzahl an Tagen ein, welche zwischen dem tatsächlichen Entrichtungstag und dem vereinbarten spätesten Zahlungstag liegen würden. Wie sich aus dem oben zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ergibt, reicht aber eine so geringe Ungewissheit, welche Finanzierungsaufwendungen regelmäßig immanent ist, nicht aus, um diese Finanzierungsaufwendungen bei der Bemessung der Börsenumsatzsteuer unberücksichtigt zu lassen.

Im Sinne der oben zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gehören daher die im berufungsgegenständlichen Abtretungsvertrag vereinbarten Zinsen zur Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer.

Dieser vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Rechtsauffassung steht allerdings die in der Berufung zitierte Rechtssprechung des BFH vom 13.5.1981 II R 167/80 BStBl II 649 und die Kommentarmeinung von Dorazil entgegen. Dorazil führt im Kurzkommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz zu § 21 Rdn 2.1 unter Verweis auf Brönner/Kamprad Rdn 2 zu § 23 aus, dass Stundungszinsen dem vereinbarten Preis nicht hinzuzurechnen sind.

Dazu ist zu bemerken, dass in Deutschland die Börsenumsatzsteuer zum 1. Jänner 1991 abgeschafft wurde. Dorazil verweist auf den deutschen Kommentar von Brönner/ Kamprad, erwähnt aber die jüngste Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist deshalb der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gegenüber der älteren Rechtssprechung des Bundesfinanzhofes und der (aus den 80-iger Jahren stammenden) Kommentarliteratur von Dorazil und Brönner/Kamprad der Vorzug zu geben.

Da sich der Unabhängige Finanzsenat der jüngeren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und nicht der älteren Rechtssprechung des Bundesfinanzhofes anschließt, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 6. November 2006