



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Gesellschaftsteuer vom 22. März 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Am 15. Februar 2001 schlossen 4 als "Altaktionäre" bezeichnete Personen mit der T AG und der I AG als "Investoren" sowie der P AG (kurz "Gesellschaft") einen Beteiligungsvertrag ab, der auszugsweise folgenden Inhalt hat:

" II. Beteiligung:

(1) Das Grundkapital der Gesellschaft beträgt zur Zeit ATS 62.000.000,00 und ist in Stück 62.000 Nennbetragsaktien zu je ATS 1.000,00 unterteilt.

(2) Die Vertragsparteien sind übereingekommen, dass die Investoren der Gesellschaft als weitere Aktionäre beitreten. Zu diesem Zweck wird die Gesellschaft ihr Grundkapital von österreichischen Schillingen auf Euro umstellen und im Zuge einer durchzuführenden Kapitalerhöhung das Grundkapital von derzeit ATS 62.000.000,00 (=€ 4.505.715,72) um € 1.509.995,44 auf € 6.015.711,16 erhöhen, das in der Folge in Stück 82.778 auf Inhaber lautende nennbetragslose Stückaktien mit einem anteiligen Betrag am Grundkapital von € 72,6728 je Stückaktie unterteilt sein wird.

(3) Die Investoren werden sich nach Abschluss des Beteiligungsvertrages und nach Unterfertigung der erforderlichen gesellschaftsrechtlichen Unterlagen im Rahmen der beabsichtigten Kapitalerhöhung an der Gesellschaft beteiligen und nach Durchführung der Kapitalerhöhung und Ausgabe der jungen Aktien der Gesellschaft zusammen 25,1 % des erhöhten Grundkapitals der Gesellschaft halten, sodass die Aktien der Gesellschaft nach Durchführung der Kapitalerhöhung in folgender Verteilung gehalten werden:

Name des Aktionärs	Anzahl der gehaltenen Aktien	Prozentteil am Grundkapital der Gesellschaft
Altaktionär 1	15.500	18,725
Altaktionär 2	15.500	18,725
Altaktionär 3	15.500	18,725
Altaktionär 4	15.500	18,725
T AG	10.389	12,55
I AG	10.389	12,55

(4) Die Investoren verpflichten sich für die von ihnen aus der Kapitalerhöhung übernommenen Aktien, zusätzlich zum auf die einzelnen Stückaktien entfallenden anteiligen Betrag des Grundkapitals von je € 72,6728,00 einen Zuschuss an die Gesellschaft von € 151,17 je übernommener Stückaktie zu leisten; somit für insgesamt übernommene Stück 20.778 Stückaktien einen Zuschuss von insgesamt € 3.141.065,95. Die Investoren haben den jeweiligen Betrag, der dem anteiligen auf die von ihnen übernommenen Stückaktien entfallenden Betrag des Grundkapitals von jeweils € 754.997,72 entspricht, innerhalb von 3 Tagen nach Fassung der im Rahmen der Bedingungen dieses Vertrages durch die Hauptversammlung der Gesellschaft zu fassenden Kapitalerhöhungsbeschlusses sowie den Zuschuss binnen 3 Tagen ab Eintragung der Durchführung der Kapitalerhöhung im Firmenbuch und Nachweis dieser Eintragung durch die Gesellschaft an T AG, stellvertretend für beide Investoren, in Form eines beglaubigten Firmenbuchauszuges, jeweils auf das Konto der Gesellschaft, lautend auf "P AG Kapitalerhöhung" bei ... zu Konto Nr. xxx zu leisten.

(5) Die Altaktionäre sind anlässlich dieser Kapitalerhöhung der jungen Aktien von der Übernahme der jungen Aktien ausgeschlossen und verpflichten sich hiermit unwiderruflich, auf die Ausübung der ihnen zustehenden gesetzlichen Bezugsrechte zu verzichten. Die Altaktionäre verpflichten sich weiters, in einer unmittelbar nach Abschluss dieses Vertrages einzuberufenden Hauptversammlung, eine Kapitalerhöhungsbeschluss gemäß den Bestimmungen dieses

Vertrages zu fassen und die Investoren zur Übernahme der anlässlich dieser Kapitalerhöhung auszugebenden jungen Stückaktien, die einen anteiligen Betrag von € 754.997,72 (T AG) und € 754.997,72 (I AG) am Grundkapital repräsentieren, zuzulassen. Die Investoren werden die Übernahme der dabei auszugebenden jungen Aktien erklären.

(7) Die Altaktionäre können diesen Vertrag mit sofortiger Wirkung kündigen, wenn die von den Investoren gemäß Punkt II: (4) zu leistenden Beträge (Nennbetrag und Zuschuss) trotz Setzung einer 4-wöchigen Nachfrist nicht rechtzeitig eingezahlt werden.

(8) Falls die Altaktionäre ihren Pflichten gemäß Punkt II. (5) nicht nachkommen und/oder die gemäß Punkt II: (2) durchzuführende Kapitalerhöhung nicht binnen zwei Monaten nach Fassung des Kapitalerhöhungsbeschlusses in das Firmenbuch eingetragen wird, sind die Investoren berechtigt, mit sofortiger Wirkung von diesem Vertrag zurückzutreten und allfällige bis zu diesem Zeitpunkt an die Altaktionäre oder an die Gesellschaft bereits geleistete Beträge zurückzuverlangen."

Am 24. Februar 2001 wurde der Beteiligungsvertrag samt einer Gesellschaftsteuererklärung beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien angezeigt. Darin wurde erklärt, dass Leistungen gemäß § 2 Z 2 bis 4 KVG erfolgt seien, wobei der Wert der Leistung € 3.141.065,95 betrage. Geltende gemacht wurde eine Steuerbefreiung nach § 6b KStG wegen Beteiligung einer Mittelstandfinanzierungsgesellschaft.

Mit Bescheid vom 22. März 2002 setzte das Finanzamt gegenüber der Gesellschaft Gesellschaftsteuer in Höhe von € 31.410,65 (1 % von € 3.141.065,95) fest. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Befreiung gemäß § 6 b KStG auf Gesellschafterzuschüsse (Leistungen gemäß § 2 Z 4 KVG) keine Anwendung finde.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung, wurde im Wesentlichen eingewandt, dass der Beteiligungserwerb ursächlich und unmittelbar mit den als Gesellschafterzuschuss bezeichneten Beträgen (= Aufgeld iSv § 9 Abs. 2 AktG) verknüpft gewesen sei. Der Gesellschafterzuschuss sei Teil des Preises für den Beteiligungserwerb gewesen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes wurde ausgeführt, dass das Aktiengesetz die Möglichkeit der Ausgabe von Aktien zu einem über dem Nominale liegenden Mehrbetrag vorsehe. Dieses Aufgeld oder Agio werde zivil- bzw. handelsrechtlich von Zuschüssen unterschieden. Es könne nicht ein über dem Nominale liegender Ausgabepreis mit einem Zuschuss gleichgesetzt werden.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ergänzend ua. vorgebracht, dass die Absicht der Parteien ein Agio zu vereinbaren und keinen Zuschuss zu generieren, einerseits durch den übereinstimmenden Willen der vertragsschließenden Parteien, sowohl vor als auch nach rechtskräftigem Abschluss des Vertrages, andererseits durch das Wesen der beteiligten Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften T AG und I AG als

sogenannte Venture Capital Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften deutlich werde. Dazu wurden Erklärungen der beteiligten Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften sowie einer Stellungnahme des Vertragserrichters und ein sog. "Beteiligungsangebot Infosheet" vorgelegt.

Am 27. Jänner 2003 wurde über das Vermögen der P AG das Konkursverfahren eröffnet, weshalb das gegenständliche Berufungsverfahren anstelle der P AG mit dem Masseverwalter fortzusetzen ist.

Nach Erlassung von Haftungsbescheiden gegenüber den "Investoren" wurde auch von diesen Berufungen eingebracht. In der Berufung der I AG wurde ua. ausgeführt, dass die Erhöhung der Eigenkapitalbasis der Zielgesellschaft dem ureigenen Förderungszweck einer Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft entspreche. Die Ausgabe von Aktien im Zuge einer Kapitalerhöhung könne mit und ohne Agio erfolgen. Die Ausgabe mit Agio habe vor allem den Zweck, die bisherigen Gesellschafter im Hinblick auf eine mögliche Verwässerung ihrer Anteile zu schützen. Ein weiterer in der Praxis üblicher und zulässiger Weg sei bei Einvernehmen zwischen allen Gesellschaftern die Leistung von Gesellschafterzuschüssen anstatt von Agio-Beträgen. Dieser Weg habe mehrere Vorteile, wie sie etwa Wenger (zur praktischen Bedeutung von Zuschüssen iZm Kapitalerhöhungen und Anmerkungen zu Gesellschafterzuschüssen und Großmutterzuschüssen aus zivil- und gesellschaftsrechtlicher Sicht) in der RWZ 3/2002, S 65 ff darstelle. So seien zwar sowohl Agio-Beträge als auch Zuschüsse in eine Kapitalrücklage einzustellen, doch würden Zuschüsse nicht der Bindungsvorschrift des § 229 HGB iVm § 130 AktG unterliegen, sodass eine höhere Flexibilität gegeben sei, ua um die zugeführten Mittel ohne Erfordernis eines besonderen Verfahrens wieder an die Gesellschafter zurückgelangen zu lassen. Eine differenzierte Behandlung aus KVG-Sicht, nämlich die Befreiung des Agios und die Gesellschaftsteuerpflicht eines in unmittelbaren wirtschaftlichen und rechtlichen Zusammenhang mit der Ausgabe von Aktien stehenden Zuschusses, würde dem Förderungszweck, der die Bestimmungen des KStG und deren Ergänzung im KVG- und Gebührenbereich immanent sei, widersprechen und würde mangels sachlicher Unterschiede auch verfassungswidrig sein. Aus dem Beteiligungsvertrag ergebe sich eindeutig und unmissverständlich, dass für den Erwerb der bei der Kapitalerhöhung begebenen neuen Aktien von den beiden Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften nicht nur die Nominale aufzubringen gewesen sei, sondern auch ein weiterer als Zuschuss bezeichneter Betrag in die Gesellschaft zu leisten gewesen sei. Es könne diese Vereinbarung nicht in zwei getrennte Vorgänge aufgespalten werden, wie dies das Gebührenfinanzamt durch die Subsumtion der Nominale einerseits unter § 2 Z 1 KVG und andererseits unter § 2 Z 2 bis 4 KVG tue, sondern es liege lediglich der Tatbestand des § 2 Z 1 KVG vor, für den sich die Bemessungsgrundlage

gemäß § 2 Z 1 nach der zu bewirkenden Gegenleistung bestimme. Die in der Vereinbarung festgelegte Gegenleistung umfasse auch den als "Zuschuss" bezeichneten Betrag. Es könne nicht sein, dass der Zuschuss die Gegenleistung für einen gesellschaftsteuerbaren Vorgang bei der selben Gesellschaft und dem selben Vorgang sei und gleichzeitig einen selbständig gesellschaftsteuerbaren Vorgang darstelle.

Im Hinblick auf die auch dem Finanzamt nach § 276 Abs. 7 BAO zukommende Parteistellung erließ der unabhängige Finanzsenat am 26. November 2003 einen Vorhalt gegenüber dem Finanzamt. In der dazu abgegebenen Stellungnahme wurde ausgeführt, dass es sich beim Zuschuss der Investoren jedenfalls nicht um ein Aufgeld (Agio) im Sinne der gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen handle. Im Beteiligungsvertrag hätten die Vertragsteile zwischen dem Nominalbetrag und dem erst nach Eintragung der Kapitalerhöhung ins Firmenbuch zu leistenden Zuschuss unterschieden. Die gesellschaftsteuerrechtliche Würdigung des Finanzamtes halte sich an die Parteienvereinbarung. Dieser Würdigung stehe auch die Kündigungsmöglichkeit nach Punkt II. Abs. 7 des Beteiligungsvertrages und eine wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht entgegen. Im Fall "ESTAG" sei der Zuschuss zugleich mit dem Gesamtausgabebetrag zu leisten gewesen. Im Fall des VwGH-Erkenntnisses vom 19.12.2002, 2001/16/0273 sei es um ein vereinbartes Agio gegangen. Das Finanzamt sehe nur die in Höhe des Nominales zu leistenden Beträge als unabdingbar für den Erwerb der neuen Gesellschaftsrechte an. Die Zuschüsse seien im Beteiligungsvertrag nicht als Zuzahlung iSd § 6b (2) Z. 1 lit. f KStG vereinbart worden. Die Bestimmungen des § 6 (1) und (3) der Verordnung zu § 6b des Körperschaftsteuergesetzes 1988, müssten erfüllt sein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund des vom Finanzamt vorgelegten Bemessungsaktes ErfNr. xxx geht der unabhängige Finanzsenat von folgendem Sachverhalt aus:

Zwischen den 4 "Altaktionären" und den beiden "Investoren" bestand bereits vor Abschluss des Beteiligungsvertrages Einigkeit darüber, dass die Investoren zukünftig mit 25,1 % an der Gesellschaft beteiligt sein sollen und dass der Gesellschaft neben der für die Kapitalerhöhung notwendigen Mittel noch weitere Mittel zugeführt werden sollen. Es wurde stets von einer Gesamtbewertung der eingegangenen Beteiligungen ausgegangen und davon, dass der gesamte vereinbarte Investitionsbetrag in 2 Teilbeträgen geleistet werden soll. Teilbetrag 1 sollte in Höhe der Nominal der Kapitalerhöhung vor Eintragung im Firmenbuch geleistet werden und die Leistung des Teilbetrages 2 sollte von der bereits erfolgten Firmenbuchein-

tragung abhängig gemacht werden. Man einigte sich schließlich darauf, dass eine Kapitalerhöhung in Höhe von € 1.509.995,44 durchgeführt wird und verpflichteten sich die Investoren für den Erwerb der neu ausgegeben Aktien insgesamt einen Betrag von € 4.651.061,39 an die Gesellschaft zu leisten. Zwischen den Beteiligten bestand Einvernehmen darüber, dass der von den Investoren neben dem Nominalbetrag der Kapitalerhöhung von € 1.509.995,44 zu leistende 2. Teilbetrag in Höhe von € 3.141.065,95 nicht als Aufgeld bezahlt werden sollte, sondern der Gesellschaft als Zuschuss zugeführt wird. Ohne die Leistung des Zuschusses in Höhe von € 3.141.065,95 wäre es den beiden "Investoren" nicht möglich gewesen, überhaupt Aktien an der P AG zu erwerben.

Diese Feststellungen gründen sich insbesondere auf die übereinstimmenden Vorbringen der P AG und der "Investoren" in den jeweiligen Berufungen sowie der Stellungnahme des Vertragsserrichters. Es wurde im Beteiligungsvertrag deutlich zum Ausdruck gebracht, dass es den "Investoren" nicht möglich gewesen wäre, ohne Leistung des Zuschusses Aktien an der P AG zu erwerben. Im Punkt II Abs. 4 des Vertrages heißt es ausdrücklich, dass der Zuschuss für die aus der Kapitalerhöhung übernommenen Aktien zu leisten ist. Diese Formulierung bringt deutlich den Willen der Parteien zum Ausdruck, dass Zuschuss und Erwerb der Aktien in einer konditionalen Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung stehen. Weiters wurde die Zahlung des Zuschusses an die Eintragung der Durchführung der Kapitalerhöhung geknüpft und hätten nach Punkt II. Abs. 7 die Aktaktionäre den Beteiligungsvertrag mit sofortiger Wirkung kündigen können, wenn die von den Investoren gemäß Punkt II (4) zu leistenden Beträge (Nennbetrag und Zuschuss) trotz Setzung einer 4-wöchigen Nachfrist nicht rechtzeitig eingezahlt worden wären. Daraus ergibt sich ebenfalls die gegenseitige Abhängigkeit von Aktienerwerb und Zuschuss. Das Vorbringen der I AG in ihrer Berufung spricht allerdings dafür, dass von den "Investoren" sehr wohl Überlegungen angestellt wurden, ob der 2. Teilbetrag als Agio oder als Zuschuss geleistet wird und dass die Bezeichnung als "Zuschuss" im Beteiligungsvertrag sehr wohl dem Parteiwillen entspricht und eben gerade kein Agio im handelsrechtlichen Sinn, sondern ein Zuschuss gewollt war.

Daraus folgt für die rechtliche Beurteilung Folgendes:

Gemäß § 2 Z. 1 KVG unterliegt der Gesellschaftsteuer der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber.

Weiters unterliegen nach § 2 Z. 2 KVG Leistungen, die von den Gesellschaftern einer inländischen Kapitalgesellschaft auf Grund einer im Gesellschaftsverhältnis begründeten Ver-

pflichtung bewirkt werden (Beispiele weitere Einzahlungen, Nachschüsse) der Gesellschaftsteuer.

Zuschüsse unterliegen als freiwillige Leistungen nach § 2 Z. 4 lit. a KVG der Gesellschaftsteuer, wenn sie geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Gemäß § 2 des Bundesgesetzes über Sonderregelungen zur Mittelstandsfinanzierung auf dem Gebiet der Gebühren und Verkehrsteuern idF des Artikels XXVII des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818/1993, (kurz Art. 27 Abs. 2 StRefG 1993) sind Rechtsvorgänge über den Erwerb von Beteiligungen im Finanzierungsbereich von Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften (§ 5 Z 14 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) von den Stempel- und Rechtsgebühren sowie von der Kapitalverkehrsteuer befreit.

§ 5 Z. 14 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sieht eine Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht für Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften bis zum Ablauf des fünften auf das Jahr der Eintragung der neugegründeten Gesellschaft in das Firmenbuch folgenden Kalenderjahren und in der Folge hinsichtlich des dem Finanzierungsbereich zuzurechnenden Teiles des Einkommens nach Maßgabe des §6b vor.

§ 6b Abs. 1 KStG (in der hier anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993) befreit Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften in dem in § 5 Z 14 genannten Umfang von der Körperschaftsteuer, wenn bestimmte dort genannte Voraussetzungen erfüllt sind.

Nach Abs. 2 leg. cit. bestimmt der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung die Art der Veranlagung des Eigenkapitals im Finanzierungsbereich. Weiters wird in Abs. 2 Z. 1 bis 4 gesetzlich definiert, was als Beteiligung gilt.

Nach Abs. 2 Z. 1 lit. c KStG gelten Aktien und Geschäftsanteile an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung als Beteiligung.

Der Wortlaut der Befreiungsbestimmung des Art 27 Abs. 2 StRefG 1993 wird der Systematik der Gesellschaftsteuer insofern nicht gerecht, als Gegenstand der Gesellschaftsteuer nicht Rechtsvorgänge über den Erwerb von Beteiligungen sind, sondern entweder der Erwerb von Gesellschaftsrechten durch den ersten Erwerber (nach § 2 Z 1 KVG) oder bestimmte Leistungen eines Gesellschafters (nach § 2 Z. 2 bis 4 KVG).

Eine an der Systematik der Gesellschaftsteuer orientierte Auslegung der Befreiungsbestimmung ergibt nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates, dass die Befreiung von der Gesellschaftsteuer nach Art. 27 § 2 StRefG 1993 für solche gesellschaftsteuerbare Tatbe-

stände in Betracht kommt, mit denen der Erwerb einer Beteiligung iSd § 6 Abs. 2 KStG verknüpft ist. Diese Voraussetzungen wird bei Verwirklichung eines Tatbestand iSd § 2 Z. 1 KVG typischerweise vorliegen. Umgekehrt wird bei einer freiwilligen Gesellschafterleistungen iSd § 2 Z. 4 KVG in der Regel mit der Leistung kein Beteiligungserwerb iSd § 6 Abs. 2 KStG verbunden sein.

Unstrittig ist, dass es sich bei den beiden "Investoren" um Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften iSd § 6b Abs. 1 KStG handelt und dass der durch den Erwerb der neu ausgegeben Aktien erfolgte erster Erwerb von Gesellschaftsrechten durch die "Investoren" einen gesellschaftsteuerbaren Vorgang nach § 2 Z 1 KVG darstellt, der nach Art 27 Abs. 2 StRefG 1993 von der Gesellschaftsteuer befreit ist.

Wenn beim Erwerb von Gesellschaftsrechten iSd § 2 Z 1 KVG eine Gegenleistung zu bewirken ist, so wird nach § 7 Z. 1 lit. a KVG die Steuer vom Wert der Gegenleistung berechnet.

In der bisherigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde ausgesprochen, dass als Gegenleistung für den Erwerb von Gesellschaftsrechten und damit als Bemessungsgrundlage jener Betrag maßgebend ist, der vom Gesellschafter aufzuwenden war, um die Gesellschaftsrechte zu erwerben. Weiters wurde betont, dass der Wert der Gegenleistung unabhängig davon maßgeblich ist, in welcher Höhe der Gesellschafter dadurch eine Beteiligung erlangt (vgl. dazu den Beschluss des VwGH 1.9.1999, 98/16/0324 mit weiteren Hinweisen).

Nach den oben getroffenen Feststellungen war von den beiden "Investoren" ein Betrag von insgesamt € 4.651.061,39, aufgeteilt in Nominalbetrag für die Kapitalerhöhung und Zuschuss, aufzubringen, weshalb auch der Zuschuss einen Teil der Gegenleistung für den ersten Erwerb eines Gesellschaftsrechtes an der P AG durch die beiden Investoren darstellt. Auch wenn für den Nominalbetrag der Kapitalerhöhung und den Zuschuss unterschiedliche Fälligkeiten vereinbart wurden, so bilden die beiden Leistungen auf Grund des vorliegenden Kausalzusammenhang dennoch einen einheitlichen Vorgang. Art. 27 Abs. 2 StRefG 1993 befreit Rechtsgänge über den Erwerb bestimmter Beteiligungen von der Gesellschaftsteuer, weshalb nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates alle mit dem Erwerb solcher Beteiligungen konditional verknüpften (Gegen-)Leistungen steuerfrei sind. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates kann ein einheitlicher Vorgang nicht in einen von der Gesellschaftsteuer befreiten und in einen nicht befreiten Teil aufgespalten werden, weshalb für den gesamten Vorgang die Steuerbefreiung nach Art. 27 Abs. 2 StRefG 1993 zur Anwendung kommt.

Es war daher der Berufung Folge zu geben und der angefochten Bescheid aufzuheben.

Wien, 17. März 2004