



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch die K-GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei in L, vom 6. Februar 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 19. Dezember 2001 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Börsenumsatzsteuer wird mit Euro 21.669,80 (entspricht S 298.183,00) festgesetzt.

Entscheidungsgründe

AFK, RK, FK und SK waren Gesellschafter der Firma AFK GmbH mit dem Sitz in P und hielten jeweils einen zur Hälfte eingezahlten Geschäftsanteil von S 125.000.-. Das gesamte Stammkapital der Gesellschaft betrug S 500.000.-.

Mit **Abtretungsvertrag vom 9. März 2000** traten die vier Gesellschafter ihre Geschäftsanteile an der AFK GmbH um einen Abtretungspreis von insgesamt S 4,200.000.- an die Berufungswerberin (Bw) ab.

In Punkt 7.2 dieses Vertrages verpflichtete sich die übernehmende Gesellschafterin (Bw) die abtretenden Gesellschafter von persönlichen Haftungen und Sachhaftungen hinsichtlich der Bankverbindlichkeiten laut Punkt 3.2.13. (Kredit- und Darlehensverträge mit der V-Bank, der O-Bank und der S-Bank) unverzüglich freizustellen.

Die übernehmende Gesellschafterin (Bw) garantierte weiters, dass das unverzinsliche Darlehen des AFK, welches zum 28. Februar mit S 540.000.- aushaftete, zurückbezahlt wird.

Auf Vorhalt des Finanzamtes gab die Bw mit Schreiben vom 6. Dezember 2001 die zum Stichtag 31.12.1999 aushaftenden Beträge aus den Kredit- und Darlehensverträgen bekannt. Dazu wurde bemerkt, dass AFK für die Kredite bei der V-Bank nur bis zu einem Höchstbetrag von S 3,000.000.- haftete und RK für einen Kredit bei der O-Bank in Höhe von S 2,500.000.- haftete.

Mit **Bescheid** vom 19. Dezember 2001 wurde für die gegenständliche Anteilsabtretung unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von S 11,969.523,83 Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 299.240,00 (entspricht Euro 21.746,62) festgesetzt.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass bedingte Leistungen bei den Anschaffungsgeschäften bis zum 30.6.2000 zum Preis hinzuzurechnen sind. Der Bemessungsgrundlage wurden die Haftungen für Kredite im aushaftenden Betrag (S 477.257,53 und S 4.292.266,30) bzw. bis zum Höchstbetrag von S 3,000.000.- hinzugerechnet.

Die vertretende Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft erhob nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit Schreiben vom 6. Februar 2002 gegen den Börsenumsatzsteuerbescheid vom 19. Dezember 2001 **Berufung**. Sie beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Neufestsetzung der Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 105.000.-. In eventu beantragte sie die Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Neufestsetzung der Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 284.683,00.

Die Berufungswerberin wandte sich gegen die Hinzurechnung der persönlichen Haftungen für Kredite und widersprach der Ansicht der Finanzbehörden, wonach auch bedingte Vertrags-elemente bis zum 30.6.2000 durch Anwendung des § 18 Abs. 2 Z 3 KVG – wie etwa bedingte Kaufpreisteile – der Bemessungsgrundlage hinzuzuzählen seien. Dazu führte die Berufungswerberin aus, dass § 18 Abs. 2 Z 3 KVG nur den Fall betreffe, bei dem die Wirksamkeit eines auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichteten Vertragsabschlusses vereinbarungsgemäß vom Eintritt eines zukünftigen, ungewissen Ereignisses abhängig sein solle. Von dieser Bestimmung nicht umfasst seien solche Anschaffungsgeschäfte, bei welchen kein derartiger Schwebezustand bestehe, wie dies etwa der Fall sei, wenn der Erwerber bereits mit Abschluss des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäftes den Anspruch auf Übereignung von Wertpapieren erworben habe. § 18 Abs. 2 Z 3 KVG sei auf unbedingt abgeschlossene Verträge, selbst wenn bei diesen ein Teil der Gegenleistung vom Eintritt einer Bedingung abhängig gemacht werde, nicht anzuwenden, weil bei einem unbedingt abgeschlossenen Vertrag bereits alle Merkmale des Grundtatbestandes des § 18 Abs. 1 erfüllt seien. Für die Anwendung von § 18 Abs. 2 Z 3 KVG bleibe kein Raum. Da die Regelung des KVG im Bereich der Börsenumsatzsteuer keine Vorschriften über die Behandlung von bedingten Kaufpreisvereinbarungen vorsehe, richte sich deren Behandlung nach § 6 BewG. Die konkrete Vereinbarung nach Pkt 7.2. des Vertrages, wonach die übernehmende Gesellschafterin die

abtretenden Gesellschafter von persönlichen Haftungen hinsichtlich der Bankverbindlichkeiten laut Punkt 3.2.13. des Vertrages unverzüglich freizustellen hat, sei ein aufschiebend bedingter Kaufpreisteil und somit nicht in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen.

Durch den Beschluss des VfGH vom 1.10.1999, G 26/99, wurde § 18 Abs. 2 Z 3 KVG wegen Verfassungswidrigkeit ersatzlos aufgehoben. Demzufolge dürften nach dem 30.6.2000 bedingte Kaufpreisteile bei unbedingt abgeschlossenen Anschaffungsgeschäften nicht mehr der Börsenumsatzsteuer unterliegen. Daraus sei aber ersichtlich, dass im Bereich der Börsenumsatzsteuer das KVG keine spezielle Regelung über die Behandlung von bedingten Kaufpreisteilen bei unbedingt abgeschlossenen Geschäften beinhalte. Es seien daher die allgemeinen Vorschriften nach dem Bewertungsgesetz heranzuziehen. Nach § 6 BewG seien aufschiebend bedingte Lasten bei der Bemessungsgrundlage nicht zu berücksichtigen.

Für den Fall, dass sich die Rechtsmittelbehörde ihrer Rechtsmeinung nicht anschließe, beantragte die Berufungswerberin die Neufestsetzung der Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 284.683,00. Dazu führte sie aus, dass zum Abtretungstichtag persönliche Haftungen für Kredite i.H.v. 4,187.317,59 (3,767.360,06 + 419.957,53) aushafteten bzw. bis zum Höchstbetrag von 3,000.000.- bestanden. Im Schreiben der Berufungswerberin vom 6.12.2001 seien die bestehenden Verbindlichkeiten der AFK GmbH samt den persönlichen Haftungen der abtretenden Gesellschafter zum Stichtag 31.12.1999 aufgelistet worden. Der Umstand, dass in diesem Schreiben der Abtretungstichtag mit 31.12.1999 angeführt wurde, sei auf eine Verwechslung des Dokumentenausstellers zurückzuführen. In der der Berufung beigelegten Liste waren die insgesamt zum 9. März 2000 aushaftenden Kreditbeträge, für welche persönliche Haftungen der abtretenden Gesellschafter bestanden, lediglich mit S 4,187.317,59 ausgewiesen.

Mit Schreiben vom 12. Juli 2006 gab das Finanzamt bekannt, dass nach seiner Ansicht zur Bemessungsgrundlage in Höhe von S 11,387.317,59 (laut Eventualberufungsbegehren) auch der Betrag gem. Pkt 7.2 zweiter Absatz (des berufungsgegenständlichen Abtretungsvertrages) in Höhe von S 540.000.- hinzuzurechnen sei.

Der Berufungswerberin wurde die Ansicht des Finanzamtes mitgeteilt. Daraufhin wurde der steuerlichen Vertretung in Telefonaten vom 21. August und 1. September 2006 vom zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates zugesichert, mit der Entscheidung über die Berufung zuzuwarten, um der steuerlichen Vertretung noch die Möglichkeit eines Gespräches mit der Vertreterin des Finanzamtes zu geben.

Da die Berufungswerberin seither kein neues Vorbringen erstattete und das Finanzamt eine (teilweise stattgebende) Berufungsvorentscheidung nicht erlassen hat, hatte der Unabhängige Finanzsenat über die Berufung zu entscheiden.

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 auch Anteile an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung als Wertpapiere gelten.

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

Nach § 18 Abs. 2 Z 3 KVG (in der Fassung vor der in BGBl. I 1999/198 kundgemachten Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof) gelten als Anschaffungsgeschäfte auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte.

Nach § 21 Z 1 KVG wird die Steuer regelmäßig von dem vereinbarten Preis berechnet.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 1. Oktober 1999, Zlen. G 6/99, G 26/99, G 27/99, G 85/99, die Worte "bedingte oder" in § 18 Abs. 2 Z 3 KVG aufgehoben und ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 30. Juni 2000 in Kraft tritt. Nach Art. 140 Abs. 7 B-VG ist auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles das Gesetz weiterhin anzuwenden, sofern der Verfassungsgerichtshof nicht in seinem aufhebenden Erkenntnis anderes ausspricht.

Da der berufungsgegenständliche Abtretungsvertrag bereits vor dem 30. Juni 2000 abgeschlossen wurde und auch nicht Anlassfall im angeführten Verfassungsgerichtshof-verfahren war, ist § 18 Abs. 2 Z 3 KVG (in der Fassung vor der in BGBl. I 1999/198 kundgemachten Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof) weiterhin anzuwenden.

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, ZI 2005/16/0080 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Übernommene Verbindlichkeiten sind einzubeziehen, wenn dies zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens des Verkäufers führt (vgl. VwGH 22.5.1997, ZI 96/16/0040). Zum Entgelt gehören also alle jene Leistungen, die der Erwerber der Anteile dafür zu erbringen hat – gleichgültig an wen immer – um diese zu erhalten. Dabei kommt es nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß dem Abtretendem bzw. einem Dritten die vereinbarten Leistungen tatsächlich zukommen (vgl. VwGH 4.3.1999, ZI 97/16/0424).

Entgegen der in der Berufung dargelegten Rechtsauffassung ergibt sich daraus, dass die besondere Regelung des § 18 Abs. 2 Z 3 KVG im Bereich der Börsenumsatzsteuer die Anwendung der allgemeinen Bestimmung des § 6 BewG ausschließt. Die bedingten Kaufpreis-

vereinbarungen (Freistellungen der abtretenden Gesellschafter von persönlichen Haftungen) waren daher in die Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer einzubeziehen.

Hinsichtlich des Eventualbegehrens auf Feststellung der Bemessungsgrundlage in Höhe von S 11,387.317,59 ist auf das Schreiben des Finanzamtes vom 12. Juli 2006 zu verweisen.

Danach ist auch der Betrag gem. Pkt 7.2 zweiter Absatz des Abtretungsvertrages vom 9. März 2000 in Höhe von S 540.000.- zur Bemessungsgrundlage hinzurechnen.

Dieser Ansicht ist die Berufungswerberin nicht entgegengetreten.

Die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer war daher in Höhe von S 11,927,317,59 (entspricht Euro 866.791,97) festzustellen.

Aus den angeführten Gründen war somit der Berufung teilweise Folge zu geben und die Börsenumsatzsteuer in Höhe von Euro 21.669,80 (entspricht Schilling 298.183,00) festzusetzen.

Linz, am 10. Jänner 2007