



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, W, vertreten durch die Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungskanzlei E GmbH in Wien, gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz vom 23. November 1995 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Börsenumsatzsteuer wird gemäß § 200 BAO endgültig festgesetzt mit 250 Groschen je S 100 vom vereinbarten Preis in Höhe von € 506.189,09 (entspricht S 6,965.313,71) mit € 12.654,74 (entspricht S 174.133).

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

Die I Holding GmbH war Gesellschafterin der S Einkaufszentrum GmbH. Sie war am gesamten Stammkapital dieser GmbH in Höhe von S 50.000.000 mit S 49.980.000 beteiligt. Mit

Abtretungsvertrag vom 26. September 1995 trat sie ihren Geschäftsanteil um einen Abtretungspreis von S 99.960.- an die nunmehrige Berufungswerberin ab.

Ebenfalls am 26. September 1995 wurde ein **Nachtrag** beziehungsweise eine **Ergänzung** zu diesem Abtretungsvertrag abgeschlossen, welcher auszugsweise wiedergegeben wird:

1. Die abtretende Gesellschafterin hat der annehmenden Gesellschafterin einen Status der S Einkaufszentrum GmbH per 25. September 1995 übergeben. Sie garantiert für die Richtigkeit und Vollständigkeit desselben (mit Ausnahme der Bewertung des ausgewiesenen Anlagevermögens), insbesondere auch für die Berücksichtigung aller erforderlichen Rückstellungen für z.B. offene Prozesse, schwebende Verbindlichkeiten und dergleichen, wobei für die Auflösung der unter Punkt 2. geregelten Mietverhältnisse S 10 Millionen rückgestellt sind.

In diesem Status beträgt das wirtschaftliche Kapital der S Einkaufszentrum GmbH inklusive unsteuerter Rücklagen S 100.000.-. Das Anlagevermögen beträgt S 160 Millionen - im wesentlichen die Liegenschaft D - und das Fremdkapital abzüglich des Umlaufvermögens S 159.900.000.-.

Für den Fall, dass die Rückstellungen in weiterer Folge nicht in voller Höhe zu verwenden sind bzw. das Umlaufvermögen oder die aktive Rechnungsabgrenzung zu niedrig bewertet sind, erhält die Verkäuferin eine entsprechende Refundierung in Höhe des Differenzbetrages. Die mit der Kapitalerhöhung auf S 50 Mio.- zuzüglich Agio – verbundenen Kosten sind zur Gänze im Status berücksichtigt.

Die annehmende Gesellschafterin verpflichtet sich, die übernommenen Bankverbindlichkeiten bis 31.10.1995 durch Teilrückzahlung auf S 80 Mio. zu reduzieren.

2.

Die Kosten für Mietablösen, allfällige Entschädigungsansprüche der vormaligen Mieter sowie die Kosten der Durchführung trägt die S Einkaufszentrum GmbH, welche hierfür eine Rückstellung in Höhe von S 10 Mio. vorgenommen hat. Eine eventuelle Abweichung der tatsächlichen Kosten wird wie folgt behandelt:

a) Summe mehr als S 20 Mio.

Der Mehrbetrag wird der annehmenden Gesellschafterin durch die abtretende Gesellschafterin vergütet.

b) Summe unter S 20 Mio.

Die annehmende Gesellschafterin vergütet der abtretenden Gesellschafterin die Hälfte des

Differenzbetrages zwischen S 20 Mio. und den tatsächlichen Kosten.

Die Vertragsparteien kommen hiermit überein, dass die im Status vom 25.9.1995 gebildeten Rückstellungen von der abtretenden Gesellschafterin für alle sie betreffenden Gewährleistungs- und Garantieverpflichtungen und unabhängig von der ursprünglichen beziehungsweise vereinbarten Widmung in Ansatz gebracht werden dürfen.

Mit **Bescheid** vom 23. November 1995 setzte das damals noch bestehende Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz für den gegenständlichen Abtretungsvertrag vom 26. September 1995 mit 250 Groschen je S 100 vom vereinbarten Preis in Höhe von S 80,099.960 die **Börsenumsatzsteuer** in Höhe von S 2,002.498.- gemäß § 200 BAO vorläufig fest.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Vorschreibung bis zur Feststellung des tatsächlichen Abtretungspreises vorläufig erfolge. Als Bemessungsgrundlage wurden der Preis von S 99.960.- laut Abtretungsvertrag sowie die 80 Millionen Schilling laut Nachtrag zugrunde gelegt.

Gegen diesen Bescheid brachte der Vertreter fristgerecht **Berufung** ein und beantragte unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von S 99.960 die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 2.499.-.

Er führte aus, dass die Finanzbehörde offensichtlich irrtümlich einen Betrag von 80 Mio. S zusätzlich als Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer herangezogen habe. Die Einrechnung dieses Betrages basiere auf dem Nachtrag zum Abtretungsvertrag. Die Finanzbehörde berufe sich auf diejenige Textstelle im Punkt 1 letzter Satz, worin sich die annehmende Gesellschafterin verpflichtete, die übernommenen Bankverbindlichkeiten (eigentlich Bankverbindlichkeiten der S Einkaufszentrum GmbH) bis zum 31.10.1995 durch Teilrückzahlung auf S 80 Mio zu reduzieren. Sie gehe dabei irrtümlich von der Annahme aus, dass die aus dieser Vereinbarung resultierende Teilrückführung eine erforderliche Leistung darstelle, um den im Abtretungsvertrag genannten Geschäftsanteil zu erhalten.

Gem. § 21 Z. 1 KVG berechne sich die Börsenumsatzsteuer vom vereinbarten Preis. Darunter sei die Gesamtheit der Leistungen zu verstehen, welche der Erwerber des Wertpapiers vereinbarungsgemäß dem Veräußerer als Gegenleistung für den Erwerb des Wertpapiers zu erbringen habe. Die Berufungswerberin hatte lt. Abtretungsvertrag nur den Abtretungspreis von S 99.960.- zu leisten. Im Nachtrag zum Abtretungsvertrag seien nur einige Modalitäten für die weitere Abwicklung bei der Übertragung des Gesellschaftsanteils geregelt worden und u.a. die erwähnte Verpflichtung angeführt worden. Der Grund für diese Verpflichtung sei darin gelegen, dass durch den Erwerb der Gesellschaftsanteile an der S Einkaufszentrum GmbH diese Gesellschaft zu einem Mitglied der L-Gruppe wurde und damit die L-Gruppe die von der Bank A eingeräumte Kreditlinie überschritten habe. Zur Klarstellung sei festgehalten worden,

dass die Berufungswerberin als Obergesellschaft der L -Gruppe verpflichtet sei, für eine entsprechende Reduktion des insgesamt ausstehenden Betrages zu sorgen. Dass mit dieser Verpflichtung keineswegs eine Leistung verknüpft werden sollte, die notwendig ist, um die Gesellschaftsanteile zu erhalten, sei daraus zu ersehen, dass im gesamten Vertragswerk keine Klausel beinhaltet sei, die die Übertragung der Anteile verhindern oder rückgängig machen könnte, wenn diese Teilrückzahlung des Kredites nicht erfolge.

Die Frage, ob ein Entgelt vorliege, müsse vom Erwerber aus gesehen werden. Muss er etwas für den Erwerb der Rechte aufwenden, so liege auch ein entgeltliches Anschaffungsgeschäft vor, wenn er das Entgelt an einen Dritten zahlen muss. Die Rückzahlung des Kredites sei aber nicht von der Berufungswerberin als Erwerber, sondern von der S Einkaufszentrum GmbH bzw der S-Leasing GmbH als Gesamtrechtsnachfolgerin vorgenommen worden (Überweisung von S 65.061.000.- am 31.10.1995). Die Rückzahlung sei aus dem Betriebsbereich selbst erfolgt, ohne dass es einer Zufuhr von außen z.B. durch Darlehen oder Kredit des Erwerbers bedurft habe. Die Rückzahlung sei zu Lasten eines O-Bankkontos durch Eingehen einer Verbindlichkeit der Gesellschaft gegenüber dieser Bank erfolgt. Daher sei im Rahmen der Erfüllung der Vereinbarungen (neben der Überweisung des Abtretungspreises) keine zusätzliche Leistung erbracht worden.

In Beantwortung des **Ergänzungsauftrages vom 20. Juli 2000** gab der Vertreter bekannt, dass eine Refundierung an die Verkäufer der GmbH-Anteile gem. Nachtragsvertrag Pkt 1. Absatz 3 in Höhe von S 1,211.831,63 erfolgt sei und dass die annehmende Gesellschafterin der abtretenden Gesellschafterin gem. Pkt 2 b des Vertrages einen Betrag in Höhe von S 5,653.522,08 vergütet habe.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 22. September 2000 wies das Finanzamt Urfahr die Berufung als unbegründet ab und setzte die Börsenumsatzsteuer gemäß § 200 BAO endgültig mit 250 Groschen je S 100 vom vereinbarten Preis in Höhe von S 72,026313,71 mit S 1,800.658 fest.

In der Begründung wurde u.a. ausgeführt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ziffernmäßig bestimmte oder bestimmbare Leistungen in die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer einzubeziehen seien, wenn dies zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Verkäufers führe. Zu diesen Leistungsverpflichtungen seien zufolge des § 18 Abs. 3 KVG auch bedingte Leistungen und auch eine Garantieerklärung i.S.d. § 880 a ABGB des Erwerbers zu zählen. Dabei komme es nicht darauf an, ob der Erwerber der Wertpapiere seine vertraglichen Verpflichtungen selbst erfülle oder durch einen Dritten erfüllen lasse, wie es überhaupt auf die tatsächliche Erfüllung nicht anzukommen hat, da die Börsenumsatzsteuer bereits mit dem Verpflichtungsgeschäft entstehe.

Entsprechend den dargestellten Vertragsbedingungen habe sich die anteilserwerbende

Berufungswerberin zur Erbringung teils unbedingter, teils bedingter Leistungen verpflichtet, die zusammen den Preis für den Erwerb des GmbH-Anteiles bildeten. Der tatsächlichen Teilreduzierung der Bankverbindlichkeiten entsprechend Punkt 1. letzter Absatz des Nachtrages durch die Schuldnerin selbst (S Einkaufszentrum GmbH bzw deren Gesamtrechtsnachfolgerin) und nicht durch die Berufungswerberin komme keine Bedeutung zu, weil es für die Hinzurechnung dieser Leistung als Preis i.S.d. § 21 Z 1 KVG nicht entscheidend sei, ob und wie die Anteilserwerberin die Verpflichtung erfülle.

Der Argumentation der Berufungswerberin, wonach mit der (Nachtrags-) Vereinbarung keine Leistung verknüpft sein sollte, die für den Erwerb der Gesellschaftsanteile notwendig gewesen sei, was daraus zu ersehen sei, dass für den Fall der nicht erfolgenden Teilrückzahlung keine Vertragsklausel zur Rückgängigmachung des Vertrages vereinbart worden sei, entgegnete das Finanzamt, dass, abgesehen von der für die Besteuerung bedeutungslosen Nichterfüllung des Vertrages, eine Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges aufgrund einer vertraglichen Bestimmung dem bei Verkehrsteuern geltenden Grundsatz, wonach die durch die Verwirklichung des Steuertatbestandes einmal ausgelöste Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht mehr beseitigt werden kann, zu keiner Änderung bzw. Beseitigung der Börsenumsatzsteuer führen könne, zumal im KVG eine analoge Bestimmung zu § 17 GrEStG betreffend Nichtfestsetzung bzw. Abänderung der Steuer für den Bereich der Börsenumsatzsteuer nicht existiere.

Ergänzend wurde darauf hingewiesen, dass der VfGH zwar mit Erkenntnis vom 1.10.1999, G 6/99, G 26/99, G 27/99, G 85/99, die Worte "bedingte oder" der Bestimmung des § 18 Abs.2 KVG mit Wirkung des Ablaufs des 30.6.2000 als verfassungswidrig aufgehoben hat. Da der gegenständliche Sachverhalt jedoch zu einem Zeitpunkt vor dem 1.7.2000 verwirklicht wurde, sei die aufgehobene Norm weiterhin darauf anzuwenden.

Die endgültige Bemessungsgrundlage (Preis) wurde wie folgt berechnet:

Abtretungspreis	99.960,00
Rückzahlungsverpflichtung gem. Pkt 1. letzter Absatz des Nachtrages	65,061.000,00
Refundierung gem. Pkt 1. Absatz 3 des Nachtrages	1,211.831,63
Vergütung gem. Pkt 2 b) des Nachtrages	5,653.522,08
Gesamt	72,026.313,71

Mit Eingabe vom 2. Oktober 2000 **beantragte** der Vertreter die Entscheidung über die Berufung durch die **Abgabenbehörde zweiter Instanz**, weshalb die Berufung wiederum als unerledigt gilt.

Er führte ergänzend zum bisherigen Berufungsvorbringen aus, dass beim Verfassungsgerichtshof eine Beschwerde darüber anhängig sei, dass die Vorschreibung des erhöhten

Börsenumsatzsteuertarifes für den Erwerb vom GmbH-Anteil gegenüber dem Erwerb von Aktien insoweit dem Gemeinschaftsrecht widerspreche, als ausländische Gesellschaften davon betroffen seien. Falls der VfGH die vorgebrachten Bedenken teile, sei davon auszugehen, dass der Börsenumsatzsteuersatz beim Erwerb von ausländischen GmbH-Anteilen jenem Börsenumsatzsteuersatz entsprechen werde, der beim Erwerb von Aktien zum Zug komme. Aufgrund der unmittelbaren Anwendung des Gemeinschaftsrechtes würde dann der Erwerb von inländischen und ausländischen GmbH-Anteilen unterschiedlich behandelt. Da keine Rechtfertigung für die Schlechterstellung des Erwerbes von inländischen GmbH-Anteilen gegenüber dem Erwerb von ausländischen GmbH-Anteilen ersichtlich sei, erachtete der Vertreter die Vorschreibung eines 2,5%igen Steuersatzes für den Erwerb von inländischen GmbH-Anteilen für verfassungswidrig.

Weiters erachtete es der Vertreter für gesetzwidrig, dass die Behörde die von der Berufungswerberin gemachte Zusage, auf die erworbene Gesellschaft dahingehend einzuwirken, dass Bankkredite rückgezahlt werden, in voller Höhe des rückzuzahlenden Betrages als Teil der Bemessungsgrundlage betrachtete. Das nach § 21 KVG maßgebende Entgelt könne nämlich nur jene Leistungen umfassen, die sich aus dem Blickwinkel des Verkäufers als Vermögensnachteil darstellen. Eine Zusage, auf die erworbene Gesellschaft dahingehend einzuwirken, dass die erworbene Gesellschaft Bankkredite reduziere, bedeute auf Seiten des Käufers keinen wie immer gearteten Vermögensnachteil. Vielmehr komme es auf Ebene der erworbenen Gesellschaft zu einer Vermögensumschichtung, da sich sowohl Passiv- als auch Aktivseite entsprechend reduziere. Auf die Vermögenssphäre des Käufers habe sie überhaupt keinen Einfluss. Es wäre unsachlich und im Ergebnis gleichheitswidrig, wenn der vorliegende Erwerbsvorgang, bei dem der Käufer durch die gegebene Zusage keinen Vermögensnachteil zu erleiden hat, genauso behandelt würde, wie wenn eine höherer Kaufpreis vereinbart worden wäre. Völlig ungleiche Situationen würden ohne sachliche Rechtfertigung gleich behandelt werden. Dies bedeute einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz. In gleichheitskonformer Interpretation, zu der auch die Verwaltungsbehörden verpflichtet seien, sei diese Auslegungsergebnis zu vermeiden. Folglich sei § 21 KVG so zu verstehen, dass eine gegebene Zusage, auf die erworbene Gesellschaft dahingehend einzuwirken, dass Bankschulden rückgezahlt werden, nicht die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer erhöhe.

Das Finanzamt legte die Berufung am 10. Oktober 2000 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vor. Da die Berufung zum 1. Jänner 2003 noch unerledigt war, ging die Zuständigkeit zur Entscheidung nach § 260 BAO in Verbindung mit § 323 Abs.10 BAO (in der Fassung nach dem AbgRmRefG BGBl I 2002/97) auf den unabhängigen Finanzsenat über.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Nach § 22 KVG beträgt die Steuer für jede angefangenen 100 Schilling bei Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung 250 Groschen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind neben dem jeweils fixierten Abtretungspreis auch noch alle anderen ziffernmäßig bestimmten Leistungen zum vereinbarten Preis zu rechnen, wenn diese Leistungen des Erwerbers notwendig waren, um den Geschäftsanteil zu erhalten (vgl. VwGH 7.12.2000, ZI 2000/16/0366, 0367, 0368, 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).

Strittig ist im berufungsgegenständlichen Verfahren insbesondere, ob die Rückzahlungsverpflichtung gem. Pkt 1. letzter Absatz des Nachtrages zum Abtretungsvertrag vom 26. September 1995 "*die annehmende Gesellschafterin verpflichtet sich, die übernommenen Bankverbindlichkeiten bis 31.10.1995 durch Teilrückzahlung auf S 80 Mio. zu reduzieren*" als Preis im Sinne des § 21 KVG anzusehen ist und somit in die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer einzubeziehen ist.

Nicht strittig ist dagegen, dass der Nachtrag zum Abtretungsvertrag in Ergänzung des Abtretungsvertrages die Modalitäten der berufungsgegenständlichen Anteilsabtretung regelt und daher diese Modalitäten auch bei der Ermittlung des Preises im Sinne des § 21 KVG zu berücksichtigen sind.

Die Berufungswerberin als annehmende Gesellschafterin hat sich, um den Geschäftsanteil zu erhalten, u.a. verpflichtet, die übernommenen Bankverbindlichkeiten bis 31.10.1995 durch Teilrückzahlung auf S 80 Mio. zu reduzieren. Nach den Berufungsausführungen geht es dabei um S 65,061.000.-, die von der S-Leasing GmbH als Gesamtrechtsnachfolgerin der S Einkaufszentrum GmbH (Gesellschaft, deren Anteile erworben wurden) an Kreditrückzahlungen geleistet wurden. Wie in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt wurde, kommt dem Umstand, dass die tatsächlichen Teilreduzierung der Bankverbindlichkeiten nicht durch die Berufungswerberin selbst erfolgte, - sondern durch die Gesellschaft, deren Anteile erworben wurden - keine Bedeutung zu, weil es für die Hinzurechnung einer derartigen

Leistung als Preis i.S.d. § 21 Z 1 KVG nicht entscheidend ist, ob und wie die Anteilserwerberin die Verpflichtung erfüllt.

Wohl aber ist es von entscheidender Bedeutung, **für wen** durch die geleisteten Kreditrückzahlungen (bzw. die Verpflichtung zur Leistung dieser Zahlungen) **ein Vermögensvorteil eintritt**. Dies ergibt sich aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach übernommene Verbindlichkeiten (nur) dann in die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer einzubeziehen ist sind, wenn dies zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens des Verkäufers führt (vgl. VwGH vom 22.5.1997, ZI 96/16/0040).

Entscheidend ist also, ob es durch die vereinbarte Übernahme der Verbindlichkeit (zur Verpflichtung der Kreditrückzahlung) zu einer Entlastung der abtretenden Gesellschafterin gekommen ist. Aus der hier strittigen Vertragsbestimmung (Pkt 1. letzter Absatz des Nachtrages) ergibt sich nicht, dass die Verpflichtung der Käuferin (annehmende Gesellschaft) zur Kreditrückzahlung zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens der Verkäuferin (abtretende Gesellschaft) geführt hat. Insbesondere ist nicht ersichtlich, ob bzw inwieweit die abtretende Gesellschafterin von der Verpflichtung zur Kreditrückzahlung z.B. durch eine Haftungsentlassung oder Garantieerklärung einen vermögensmäßigen Vorteil erzielen hätte können. Auch aus den übrigen Vertragsbestimmungen ist nicht erkennbar, dass die Verpflichtung der Käuferin zur Kreditrückzahlung in einem kausalen Zusammenhang mit den sonstigen Verpflichtungen der Verkäuferin (allfällige weiterbestehende Haftungen oder Garantieerklärungen) steht.

Eine bloße Vermögensumschichtung, welche sich ausschließlich auf Ebene der erworbenen Gesellschaft (Objekt der GmbH-Anteilsabtretung) abspielt und keinen Einfluss auf die Vermögenssphären der Verkäuferin und der Käuferin (Subjekte der GmbH-Anteilsabtretung) haben kann, ändert den Preis (im Sinne des § 21 KVG) für die Anteilsabtretung nicht und unterliegt daher auch nicht der Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer.

Das Vorbringen im Vorlageantrag, wonach es auf Ebene der erworbenen Gesellschaft lediglich zu einer Vermögensumschichtung gekommen ist, wobei sich sowohl Passiv- als auch Aktivseite entsprechend reduziert haben, ohne dass die Vermögenssphäre des Käufers berührt wurde, kann aufgrund der vorliegenden Vertragsbestimmungen nicht widerlegt werden. Die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer war daher um den Betrag von S 65,061.000.- zu vermindern.

Soweit in der Berufungsvorentscheidung die Refundierung gem. Pkt 1. Absatz 3 des Nachtrages und die Vergütung gem. Pkt 2 b) des Nachtrages in die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer einbezogen wurden, wurden im Vorlageantrag keine Einwendungen vorgebracht. In beiden Fällen liegt ein vermögenswerter Vorteil für die abtretende Gesell-

schafterin vor, weshalb das Finanzamt diese Vorteile zu Recht der Bemessungsgrundlage hinzugerechnet hat.

Die endgültige Bemessungsgrundlage (Preis) für die Börsenumsatzsteuer wird daher in der Berufungsentscheidung wie folgt berechnet:

Abtretungspreis	99.960,00
Refundierung gem. Pkt 1. Absatz 3 des Nachtrages	1,211.831,63
Vergütung gem. Pkt 2 b) des Nachtrages	5,653.522,08
Gesamt	6,965.313,71

Zur behaupteten Verfassungswidrigkeit betreffend die unterschiedlichen Steuersätze (Differenzierung des Steuersatzes für die Börsenumsatzsteuer zwischen Dividendenwerten einerseits mit grundsätzlich 15 Groschen und Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung andererseits mit 250 Groschen je angefangene S 100.-) wird auf folgende für die Rechtsanwendung beachtliche Umstände hingewiesen:

1. Verwaltungsbehörden (auch der unabhängige Finanzsenat ist als Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Verwaltungsbehörde) haben grundsätzlich von der Verfassungskonformität der ordnungsgemäß kundgemachten Gesetze auszugehen und sie anzuwenden. Ihnen steht es nicht zu, wegen vermeintlicher Verfassungswidrigkeiten bekämpfte Gesetzesbestimmungen von ihrer Anwendbarkeit auszuschließen.
2. Die die Börsenumsatzsteuer betreffenden Bestimmungen des KVG sind mit 1. Oktober 2000 außer Kraft getreten und bisher ist kein Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes ergangen, welches die Verfassungswidrigkeit der unterschiedlichen Steuersätze festgestellt hätte. Der VfGH hat aber mehrere Ablehnungsbeschlüsse gefasst, mit denen die Einleitung eines Gesetzesprüfungsverfahrens abgelehnt hat (z.B. Beschlüsse vom 28.11.2000, B 866/00 und B 867/00).
3. Auch der Verwaltungsgerichtshof geht von der Verfassungskonformität der von der Berufungswerberin als verfassungswidrig angesehen Bestimmungen des KVG aus. Hingewiesen wird insbesondere auf die Erkenntnisse vom 24.1.2002, ZI. 2001/16/0357, und vom 13.5.2004, ZI. 2001/16/0048,0049, in welchen der Gerichtshof auch ausführlich zu den auch in diesem Verfahren vorgebrachten Bedenken wegen der Verletzung des Gemeinschaftsrechtes Stellung nimmt.

Jeder dieser drei angeführten Umstände reicht für sich allein aus, den Steuersatz in der gegenständlichen Berufungsentscheidung mit 250 Groschen je angefangene S 100 festzusetzen. Weitere Ausführungen zur behaupteten verfassungswidrigen bzw gemeinschafts-

widrigen Schlechterstellung des Erwerbes von inländischen GmbH-Anteilen gegenüber dem Erwerb von ausländischen GmbH-Anteilen werden daher als entbehrlich erachtet.

Aus den angeführten Gründen war der Berufung teilweise Folge zu geben und die Börsenumsatzsteuer in der oben berechneten Höhe festzusetzen.

Linz, am 23. November 2005