

GZ. RV/0102-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend Börsenumsatzsteuer vom 13. Oktober 1995 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.

Entscheidungsgründe

Mit Abtretungsvertrag vom 7. September 1995 wurde von der Firma G. ihr Geschäftsanteil an der Gesellschaft, der einer zur Gänze bar einbezahlten Stammeinlage von S 450.000,-- entspricht, um den Abtretungspreis von S 450.000,-- an den Bw. abgetreten.

Im Punkt 4.3. des Vertrages wurde festgehalten, dass die Gesellschaft gemäß dem diesem Vertrag beiliegenden Status zum Stichtag 7. September 1995 Verbindlichkeiten gegenüber der Creditanstalt-Bankverein in der Höhe von S 5.150.000,-- und ein Vorsteuerguthaben von ca. S 50.000,-- hat. Verbindlichkeiten in der Höhe von S 1.200.000,-- bestehen gegenüber einer

weiteren Firma. Diese Verbindlichkeiten bestehen für Vermittlungs- und Beratungstätigkeiten und werden fällig, sobald der Baubewilligungsbescheid hinsichtlich eines in Punkt Fünftens dieses Vertrages näher beschriebenen Bauvorhabens in Rechtskraft erwachsen ist. Die Übernehmer verpflichteten sich gemeinsam und solidarisch mit der Gesellschaft dazu, diese Verbindlichkeiten den Gläubigern gegenüber zum vereinbarten Fälligkeitszeitpunkt nach ordnungsgemäßer Rechnungslegung zu erfüllen bzw. dafür Sorge zu tragen, dass dem durch die Generalversammlung bestellten Geschäftsführer der Gesellschaft zum vereinbarten Fälligkeitszeitpunkt ausreichende Geldmittel der Gesellschaft zur Verfügung stehen, um diese Verbindlichkeit zu erfüllen.

Der Punkt 4.4. des Vertrages enthält ua., dass die Übernehmer zur Kenntnis genommen haben, dass Haftungen der Übergeber für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber der Creditanstalt-Bankverein bestehen. Die Übernehmer garantierten den Übergebern, dass diese von allen Haftungen bis längstens 30. September 1995 freigestellt werden.

Mit Bescheid vom 13. Oktober 1995 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien dem Bw. gegenüber die Börsenumsatzsteuer mit S 154.125,-- fest. Neben dem Abtretungspreis von S 450.000,-- wurden auch die anteilig übernommenen Verpflichtungen laut Punkt 4.3. des Vertrages in der Höhe von S 5.715.000,-- in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die anteilig übernommenen Verpflichtungen von den übernehmenden Gesellschaftern nicht zu leisten waren, da die Gesellschaft für sämtliche Verbindlichkeiten rechtzeitig vorgesorgt habe. Die Börsenumsatzsteuer sei daher nur vom vereinbarten Abtretungspreis zu berechnen.

Das Verfahren wurde zu einem beim Verwaltungsgerichtshof unter der Zahl 96/16/0046 anhängigen Verfahren, welches eine ähnliche Rechtsfrage betraf, ausgesetzt. Da der Verwaltungsgerichtshof in dem bei ihm anhängigen Verfahren entschieden hat, kann mit dem Verfahren fortgesetzt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg genommen wird, dass die zitierten Gesetzesbestimmungen sich auf die zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geltenden Fassung beziehen.

Gegenstand der Börsenumsatzsteuer ist gemäß § 17 Abs. 1 KVG der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland oder unter Beteiligung wenigstens eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden.

Nach § 18 Abs. 1 KVG sind Anschaffungsgeschäfte entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind. Als Anschaffungsgeschäfte gelten gemäß § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte (die Aufhebung der Wortfolge "bedingte oder" tritt erst mit Ablauf des 30. Juni 2000 in Kraft, damit ist nach Art. 140 Abs. 7 B-VG diese Bestimmung auf alle bis zum Ablauf dieser Frist verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden).

Gemäß § 19 Abs. 1 Z. 2 KVG gelten als Wertpapiere auch Dividendenwerte. Nach § 19 Abs. 2 KVG gelten als Dividendenwerte Aktien, Kuxen und andere Anteile an inländischen und ausländischen Kapitalgesellschaften, Zertifikate über Shares, Aktienanteile, Genussscheine (einschließlich der Zwischenscheine über diese Werte).

§ 21 KVG hingegen regelt die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer (dies ergibt sich bereits aus der Überschrift "Steuermaßstab"). Gemäß § 21 Z. 1 KVG wird die Steuer regelmäßig vom vereinbarten Preis berechnet.

In dem Erkenntnis, zu welchem das gegenständliche Verfahren ausgesetzt wurde, hat der Verwaltungsgerichtshof festgehalten, dass in die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer neben dem vereinbarten Abtretungspreis auch übernommene Verbindlichkeiten einzubeziehen sind, wenn dies zu einer Entlastung des Vermögens des Verkäufers führt. Dabei kommt es nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß dem Abtretenden bzw. einem Dritten die vereinbarten Leistungen tatsächlich zukommen. Eine ziffernmäßig bestimmte Geldleistung durch Übernahme einer entsprechenden Haftung zählt zum vereinbarten Preis im Sinne des § 21 Z. 1 KVG.

Auch hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25. November 1999, ZI. 99/16/0399 ausgesprochen:

Anders als dies der Verfassungsgerichtshof gesehen hat (dessen oben wiedergegebene Rechtsmeinung, der Beschwerdefall sei allein nach § 21 KVG zu beurteilen, für die Sachentscheidung des Verwaltungsgerichtshofes nicht bindend ist), kommt im vorliegenden Fall neben der Bestimmung des § 21 Z. 1 KVG auch der des § 18 Abs. 2 Z. 3 leg. cit. Bedeutung zu. Was die letztgenannte Gesetzesstelle für bedingte Geschäfte generell anordnet (nämlich ihre Gleichstellung mit unbedingten Geschäften) hat nach der Meinung des Verwaltungsgerichtshofes nicht nur zu gelten, wenn ein Geschäft in seiner Gesamtheit einer Bedingung unterworfen ist, sondern auch dann, wenn (nur) eines der Vertragselemente (hier das Essentielle des Abtretungspreises) bedingt ist. Andernfalls käme man zu dem nicht vertretbaren Ergebnis, dass die Parteien durch

einen nach ihrem Willen unbedingt geschlossenen Vertrag mit einem unbedingten, bloß symbolischen Preis von S 1,-- in Verbindung mit der Vereinbarung eines aufschiebenden bedingten weiteren (meist wesentlich höheren) Kaufpreis die Anwendung des § 18 Abs. 2 Z. 3 KVG vermeiden könnten. Insbesondere dann, wenn die Parteien eines der Essentialia eines Vertrages (hier zB den Kaufpreis oder einen Kaufpreisteil) unter eine Bedingung stellen, ist, wenn keiner der Tatbestände des § 21 KVG erfüllt ist, die die Bedingung regelnde Bestimmung des § 18 Abs. 2 Z. 3 leg. cit. anzuwenden. Insoweit ist daher der Begriff "vereinbarter Preis" in § 21 Z. 1 KVG durch die Anwendung des § 18 Abs. 2 Z. 3 leg. cit. dahin zu ergänzen, dass auch ein bedingt vereinbarter Kaufpreis(teil) als Teil des Anschaffungsgeschäftes zu verstehen und damit als Steuermaßstab heranzuziehen ist. Für eine Trennung des Geschäftes in einen unbedingt abgeschlossenen Teil zu einem symbolischen Kaufpreis von nur S 1,-- und einen "schwankenden" bzw. "bedingten" Teil des Kaufpreises, den die Behörde erst zu ermitteln hätte, bietet das Gesetz keine Grundlage.

Die Steuerpflicht bedingter Leistungen ergibt sich nicht nur kraft Größenschlusses aus § 18 Abs. 2 KVG, sondern auch aus § 21 KVG, wonach die Steuer regelmäßig vom vereinbarten Preis berechnet wird. Der vereinbarte Preis besteht nicht nur im Barpreis als ziffernmäßig bestimmter Geldbetrag, sondern er muss als Gesamtheit der Leistungen verstanden werden, die der Erwerber des Wertpapiers vereinbarungsgemäß dem Veräußerer oder in dessen Interesse einem Dritten als Gegenleistung für den Erwerb des Wertpapiers zu erbringen hat. Eine Einschränkung auf Gegenleistungen, die unbedingt zu leisten sind, enthält das Gesetz nicht.

Der Bw. hat unzweifelhaft ein Verpflichtungsgeschäft betreffend die Abtretung von GmbH-Gesellschaftsanteilen abgeschlossen, wodurch ein die Börsenumsatzsteuerpflicht begründender Abgabentatbestand verwirklicht worden ist. Im Punkt 4.3. des Vertrages haben sich die Erwerber gemeinsam und solidarisch mit der Gesellschaft dazu verpflichtet, Verbindlichkeiten den im Vertrag vorher genannten Gläubigern gegenüber zum vereinbarten Fälligkeitszeitpunkt nach ordnungsgemäßer Rechnungslegung zu erfüllen bzw. dafür Sorge zu tragen, dass dem durch die Generalversammlung bestellten Geschäftsführer der Gesellschaft zum vereinbarten Fälligkeitszeitpunkt ausreichende Geldmittel der Gesellschaft zur Verfügung stehen, um diese Verbindlichkeit zu erfüllen. Die Übernehmer der Stammanteile haben sich solidarisch mit der Gesellschaft verpflichtet, die abtretenden Gesellschafter für Verbindlichkeiten schad- und klaglos zu halten. Damit wurde eine Übernahme der Haftung erklärt. Die vertraglich übernommene Haftung ist ohne Rücksicht darauf in die Steuerbemessungsgrundlage einzube-

ziehen, ob der Erwerber des Anteiles aus der getroffenen Vereinbarung letzten Endes überhaupt zur Haftung herangezogen wurde.

Es war daher die Berufung aus den zuvor genannten Gründen abzuweisen und demzufolge spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. Februar 2003