

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat X am 30. Juni 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Dkfm. Dr. Hubert Baumgartner, gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt vom 1. Februar 2001 betreffend

- 1) Börsenumsatzsteuer (Anteilserwerb 1995 von W.S.) und
- 2) Börsenumsatzsteuer (Anteilserwerb 1995 von M.S.)

nach in Klagenfurt durchgeföhrter Berufungsverhandlung 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.

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

Der Berufungswerber (in der Folge: Bw.), die Ehegatten W.S. und M.S., L.G. sowie die PB-GmbH waren im Jahr 1995 mit je einer voll eingezahlten Stammeinlage in Höhe von S 100.000,00 Gesellschafter der PBL-GmbH.

Im Notariatsakt vom 18. Dezember 1995 hielten die Vertragsparteien, nämlich der Bw. sowie die Ehegatten W.S. und M.S., zunächst fest, dass die PBL-GmbH einen weiteren Kredit in Höhe von S 17.400.00,00 bei der R-Bank aufnehmen würde, welcher durch ein Höchstbetragspfandrecht auf der dem Bw. als außerbücherlichem Eigentümer gehörenden Liegenschaft R. sichergestellt werden sollte. Als weitere Besicherungen würden persönliche Haftungen der Vertragsparteien sowie des L.G. dienen. Die Kreditnehmer und Bürgen hatten gegenüber der R-Bank die Verpflichtung übernommen, abhängig von der Erreichung in der Urkunde näher umschriebener, gestaffelter Planziele, entsprechende liquiditätswirksame Privateinlagen im Ausmaß von S 2.500.00,00 bis S 20.000.000,00 zu erbringen. Sollte es zu einer derartigen Einlage der Gesellschafter kommen, wäre diese im Innenverhältnis zu 50 Prozent durch die Gesellschafter W.S. und M.S. sowie zu 50 Prozent durch den Bw. und L.G. zu leisten. Im selben Verhältnis hätten auch allfällige Zahlungen der für den Kredit persönlich haftenden Gesellschafter zu erfolgen.

Unter den aufschiebenden Bedingungen, dass der Bw. persönlich oder im Wege der Sachhaftung der Liegenschaft R. von der R-Bank zur Haftung herangezogen würde oder dass die Ehegatten S. ihrer vorangeführten Einlageverpflichtung nicht oder nicht vollständig nachkommen würden und daher diese Verpflichtung vom Bw. erfüllt werden müsste, schlossen die Vertragsparteien dann einen Abtretungsvertrag. Diesem zufolge traten W.S. und M.S. Geschäftsanteile an den Bw. ab, wobei diese Abtretung in Teilen erfolgen würde. Pro begonnener Million Schilling, welche der Bw. im Sinne der vorigen Ausführungen für die abtretenden Ehegatten W.S. und M.S. zu leisten habe, sollten Teile der Geschäftsanteile, welche je einem Nominale in Höhe von S 7.500,00 entsprächen, abgetreten werden. Als Abtretungspreis vereinbarten die beteiligten Parteien je einen Schilling pro abgetretenem Teil des Geschäftsanteiles. Der Eintritt der Bedingung wäre dem Urkundenverfasser nachzuweisen, welcher dann die erforderliche Eintragung beim Firmenbuch durchzuführen hätte. Weiters erklärte der Bw. in Punkt 4.2. der Vertragsurkunde, die abtretenden Gesellschafter hinsichtlich aller von diesen übernommenen Verpflichtungen und Verbindlichkeiten, die sich aus dem Gesellschafterverhältnis ergeben und sich auf den abgetretenen Gesellschaftsanteil beziehen würden, klag- und schadlos zu halten.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau gab der Bw., niederschriftlich festgehalten und von ihm unterfertigt, an, die R-Bank habe in der Folge auf die vereinbarte Leistung von Privateinlagen verzichtet. Allerdings hätte die R-Bank sämtliche aushaftenden Kredite im Gesamtausmaß von rd. S 55.000.000,00 fällig gestellt. Die Gesellschafter W.S. und M.S. hätten auf diese Fälligstellung jedoch überhaupt nicht reagiert, weshalb er, der Bw., die Verbindlichkeiten zur Gänze selbst abzudecken gehabt hätte. Er habe daher einen Betrag in Höhe von S 12.200.000,00 sofort beglichen, hinsichtlich des Restbetrages von rund S 42.800.000,00 sei eine gesonderte Regelung mit der R-Bank getroffen worden. Durch die Bezahlung dieses Betrages von S 12.200.000,00, wovon vereinbarungsgemäß die Hälfte als auf die Ehegatten W.S. und M.S. entfallend anzusehen war, sei der Anspruch auf Abtretung von Teilen der Geschäftsanteile, welche einem Nominale von je S 30.000,00 entsprachen, gemäß den Bestimmungen des Abtretungsvertrages vom 18. Dezember 1995 eingetreten.

Die Eintragung der Anteilsabtretung und der geänderten Beteiligungsverhältnisse im Firmenbuch erfolgte im Juni 1997.

Den Feststellungen und der Auffassung des Nachschauorganes folgend setzte das Finanzamt mit den beiden nunmehr angefochtenen Bescheiden dem Bw. gegenüber für dessen Anteilserwerbe Börsenumsatzsteuer (BUSt) in Höhe von jeweils S 76.252,00 fest. Dabei ging das Finanzamt von einer Bemessungsgrundlage von je S 3.050.001,00 (insgesamt vom Bw. bezahlte Kreditverbindlichkeiten S 12.200.000,00, hievon vereinbarungsgemäß die Hälfte, also S 6.100.000,00, für die Ehegatten S., davon wiederum jeweils die Hälfte für den Anteilserwerb von W.S. und M.S., zuzüglich je S 1,00 als vereinbarter Abtretungspreis) aus.

Seine dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete der Bw. damit, dass neben dem vereinbarten Abtretungspreis übernommene Verbindlichkeiten nur dann zur Gegenleistung zu zählen und in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen wären, wenn dies zu einer Entlastung (Vermehrung) des Vermögens des Verkäufers führen würde. Mit Rücksicht auf den Umstand, dass die Ehegatten S. weder über ein ausreichendes Einkommen noch Vermögen verfügt hätten, könnte dies auch niemals zu einer Entlastung (Vermehrung) des Vermögens der abtretenden Gesellschafter führen. W.S. sei überhaupt in Privatkurs.

Das Finanzamt stützte seine abweisenden Berufungsentscheidungen auf die Ansicht, dass von einer Entlastung (Vermehrung) des Vermögens eines abtretenden Gesellschafters nicht nur bei Vorhandensein eines ausreichenden Aktivvermögens gesprochen werden könne, sondern dass zweifelsohne auch eine Verminderung von Verbindlichkeiten letztlich eine Vermögensentlastung bzw. -vermehrung darstellen würde.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wies der Bw. nochmals auf die Ausführungen in der Berufung hin. Weiteres Vorbringen erstattete der Bw. indes nicht.

Über Vorhalt der Berufungsbehörde gab der Bw. noch bekannt, dass es ihm aus Gründen des Datenschutzes verwehrt bleibe, Auskunft über den behaupteten Privatkonkurs des W.S. zu erteilen. Jedoch sei ihm mitgeteilt worden, dass gegen W.S. mehrere Exekutionsverfahren betrieben worden wären. Weiters verwies der Bw. auf ein beigelegtes Schreiben der R-Bank, worin diese mitteilte, dass die seinerzeitigen Krediteinräumungen auf Basis der vom Bw. persönlich eingebrachten Sicherstellungen erfolgt sei, was sich aus der hypothekarischen Sicherstellung des gesamten Kreditvolumens ob der dem Bw. gehörenden Liegenschaften ergäbe. Die Solidarhaftung der restlichen Gesellschafter (Anm.: gemeint die Ehegatten S.) sei aus rechtlichen Gründen, nämlich zur Gleichbehandlung aller Gesellschafter hinsichtlich der Haftung, beigebracht worden. Bei der Bank intern wäre diese Solidarhaftung nicht angesetzt worden, weil im Zeitpunkt der damaligen Geschäftsverbindung weder regelmäßiges Einkommen noch belehnbares freies Vermögen (Anm.: der Ehegatten S.) gegeben gewesen sei, da der Grundbesitz durch Rangordnungen blockiert gewesen wäre.

Der Senat hat erwogen:

Vorweg wird festgehalten, dass die Höhe der jeweiligen Bemessungsgrundlage sowie die rein rechnerische Ermittlung der entsprechenden Abgabenbeträge nicht in Streit gezogen wurden. Strittig ist lediglich, ob die für eine Besteuerung erforderliche Entlastung (Vermehrung) des Vermögens der abtretenden Gesellschafter eingetreten ist.

Hiezu wird ausgeführt:

Gemäß § 18 Abs. 2 Z 3 Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) in der auf den gegenständlichen Fall noch anwendbaren Fassung vor der mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. Oktober 1999, G 6/99 u.a., vorgenommenen Aufhebung gelten als Anschaffungsgeschäfte auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte.

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

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) 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. Hiezu zählen auch vom Erwerber übernommene Verbindlichkeiten (VwGH vom 26. April 2001, 2000/16/0781; unter Hinweis auf die

einschlägige Vorjudikatur). Diese Ansicht wird auch vom Bw. erkennbar grundsätzlich geteilt. Eine derartige Einbeziehung der vom Erwerber übernommenen Verbindlichkeiten in die Bemessungsgrundlage ist jedoch nur zulässig, wenn dies zu einer Entlastung (Vermehrung) des Vermögens des Verkäufers im Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches führt (VwGH vom 15. März 2001, 2000/16/0652).

Diesbezüglich bringt der Bw. nun vor, die abtretenden Gesellschafter W.S. und M.S. hätten weder über ein ausreichendes Einkommen noch Vermögen verfügt, weshalb es auch zu keiner Entlastung bzw. Vermehrung desselben führen hätte können.

Dieser Meinung des Bw. vermag sich der erkennende Senat indes nicht anzuschließen. Wie bereits das Finanzamt in seinen Berufungsverfahrensentscheidungen richtig ausgeführt hat, ist eine Vermögensentlastung bzw. –vermehrung nicht nur bei Vorhandensein eines Aktivvermögens denkbar und möglich. Wenn also bloß negatives Vermögen in der Form gegeben ist, dass die Verbindlichkeiten allenfalls vorhandene Aktiva (bei weitem) übersteigen, so tritt durch eine Reduzierung der Passiva sehr wohl eine Vermögensentlastung dergestalt ein, dass eben das negative (Gesamt-) Vermögen verringert wird. Die weiters eingewendete Behauptung, W.S. sei überhaupt in Privatkonskurs, musste vom Bw. dahingehend revidiert werden, es wäre ihm nur mitgeteilt worden, dass gegen W.S. mehrere Exekutionsverfahren betrieben worden seien. Allein die Tatsache, dass gegen eine Person Exekutionen geführt werden, schließt jedoch nicht aus, dass durch eine Verminderung von Verbindlichkeiten eine Vermehrung des Vermögens dieser Person eintritt.

Unstrittiges Faktum ist nun, dass sich die Ehegatten S. im Notariatsakt vom 18. Dezember 1995 vertraglich verpflichtet hatten, entweder eine anteilige Privateinlage zu tätigen oder, hier von Bedeutung, ebenfalls dem vereinbarten Ausmaß nach anteilige Zahlungen als persönlich Haftende für den von der PBL-Bank neu aufzunehmenden Kredit zu leisten. Weiters ist unbestritten, dass der Bw. mangels Zahlungswilligkeit oder –fähigkeit der Ehegatten S. die diese treffenden Zahlungsverpflichtungen übernehmen musste und damit den Anspruch auf Erwerb von Teilen der Geschäftsanteile der Ehegatten S. erlangt hatte. Diese vom Bw. übernommene Bezahlung von Verbindlichkeiten, deren Begleichung eigentlich den Ehegatten S. obliegen wäre, war für den Anteilserwerb Voraussetzung und sohin im Lichte der oben angeführten ständigen Rechtsprechung in die Bemessungsgrundlage für die BUSt mit einzubeziehen.

Durch die vom Bw. vorgenommene Begleichung von Verbindlichkeiten der Ehegatten S. ist aber zweifelsohne deren (Gesamt-) Vermögen, sei es nun positiv oder negativ gewesen,

entlastet und damit, wie bereits oben ausgeführt, vermehrt worden, weil damit auch deren Verpflichtung, diese Verbindlichkeiten abdecken zu müssen, entfallen ist. Eine Rück- oder Ersatzforderung zugunsten des Bw. wurde nicht vereinbart, vielmehr hatte sich der Bw. zusätzlich verpflichtet, die abtretenden Gesellschafter hinsichtlich aller von diesen übernommenen Verpflichtungen und Verbindlichkeiten, die sich aus dem Gesellschafterverhältnis ergeben und sich auf die abgetretenen Geschäftsanteile beziehen würden, klag- und schadlos zu halten.

Endlich ist noch zu der im Zuge des Vorhalteverfahrens vorgelegten Mitteilung der R-Bank, die Solidarhaftung der abtretenden Gesellschafter wäre bankintern gar nicht angesetzt worden, zu bemerken, dass dies angesichts der persönlichen Angabe des Bw. dem Prüfer gegenüber, die Ehegatten S. hätten auf die Fälligstellung der Kredite durch die R-Bank überhaupt nicht reagiert, weshalb er selbst die gesamten Verbindlichkeiten abzudecken gehabt hätte, unzutreffend ist. Abgesehen davon wäre die Abtretung nach den Bestimmungen der Vertragsurkunde gar nicht rechtswirksam geworden, wären die Ehegatten S. ihren Zahlungsverpflichtungen ordnungs- und vereinbarungsgemäß nachgekommen.

Insgesamt gesehen erweist sich die vorliegende Berufung daher als unbegründet, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Klagenfurt, 6. Juli 2004