



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, nunmehr V-GmbH in L, vertreten durch die Plan Treuhandgesellschaft m.b.H, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei in 4021 Linz, Kudlichstraße 41-43, vom 3. Juni 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 1. Dezember 1997 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Aktienkaufvertrag vom 25. April 1997 verkaufte die P-GmbH. die ihr gehörigen 75.000 Stück Aktien an der V-E-AG (kurz V-AG) im Gesamtnennbetrag von S 7,500.000.- an die Bw (Berufungswerberin, nunmehr V-GmbH).

In § 2 dieses Aktienkaufvertrages wurde entsprechend einer Beteiligung an der V-AG von 25% des Grundkapitals ein Kaufpreis von 30 Millionen Schilling sowie eine Erhöhung des Kaufpreises nach Maßgabe des § 4 (2) vereinbart.

§ 4 (2) des Aktienkaufvertrages lautet:

Sofern neben der Gewinnausschüttung 1996 aufgrund des Ergebnisses der ordentlichen Geschäftstätigkeit nicht eine zusätzliche Dividende für die kaufgegenständlichen Aktien in Höhe von S 30,000.000.-- bis 30.9.1997 rechtswirksam beschlossen und bis 31.10.1997 an die Verkäuferin ausbezahlt wird, erhöht sich der Kaufpreis gemäß § 2 (1) um S 30,000.000.-- oder um den Fehlbetrag.

§ 4 (4) des Aktienkaufvertrages lautet:

Die Käuferin verpflichtet sich gegenüber der Verkäuferin bei sonstigem Schadenersatz auch für abgabenrechtliche Nachteile, ihr Stimmrecht bei der Hauptversammlung so auszuüben, dass die Gewinnausschüttung 1996 im Sinne dieses Punktes so beschlossen wird, dass neben der Dividende aufgrund des Ergebnisses der ordentlichen Geschäftstätigkeit eine zusätzliche Dividende für die kaufgegenständlichen Aktien von S 30.000.000.-- an die Verkäuferin ausgeschüttet wird.

Mit Bescheid vom 1. Dezember 1997 wurde für den gegenständlichen Aktienerwerb unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von 60 Millionen Schilling Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 90.000.- festgesetzt.

Gegen diesen Börsenumsatzsteuerbescheid erhob die vertretende Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei nach mehrmaliger Verlängerung der Rechtsmittelfrist für die abgabepflichtige Gesellschaft Berufung und beantragte die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 45.000.-.

Sie vertrat die Ansicht, dass die Börsenumsatzsteuer von einem Kaufpreis von 30 Mio. S vorzuschreiben sei, da keine Kaufpreisnachbesserung nach § 4 Abs. 2 des Aktienkaufvertrages vorliege. In der 7. ordentlichen Hauptversammlung der V-AG sei eine Ausschüttung für die kaufgegenständlichen Aktien in Höhe von zusätzlich 30 Mio. S beschlossen worden, sodass sich eine Erhöhung des Kaufpreises gemäß § 2 Abs. 1 letzter Satz des Aktienkaufvertrages erübrige.

Der Berufung beigelegt wurde die Niederschrift über die am 25. Juni 1997 stattgefundene Hauptversammlung der V-AG. Darin wurde zum Punkt 2. der Tagesordnung „Beschlussfassung über die Verwendung des im Jahresabschluss zum 31. Dezember 1996 ausgewiesenen Reingewinnes“ festgehalten, dass der Antrag, eine Ausschüttung von 120 Millionen Schilling plus fünf Prozent Bonus vorzunehmen und den verbleibenden Reingewinn auf neue Rechnung vorzutragen, einstimmig angenommen wurde.

Das Finanzamt legte die Berufung am 21. März 2002 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:

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 KVG auch Anteile an einer GmbH 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 hier anzuwendenden Fassung vor der in BGBl. I 1999/198 kundgemachten Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof) gelten als Anschaffungsgeschäfte auch bedingte oder befristete Anschaffungsgeschäfte.

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

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).

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.

Für den zeitlichen Anwendungsbereich von Abgabengesetzen ist die Zeitbezogenheit der Abgabengesetze zu beachten. In einem Besteuerungsfall sind jene materiell-rechtlichen Bestimmungen anzuwenden, die im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches in Kraft standen. Bei der Börsenumsatzsteuer entsteht die Steuerpflicht mit dem Verpflichtungsgeschäft; das ist der Abschluss des schuldrechtlichen Vertrages (vgl. dazu VwGH 21.3.2002, 2001/16/0555).

Die Berufungswerberin bringt vor, dass eine Kaufpreinsnachbesserung nach § 4 Abs. 2 des Aktienkaufvertrages nicht vorliege, da in der 7. ordentlichen Hauptversammlung der V-AG eine Ausschüttung für die kaufgegenständlichen Aktien in Höhe von zusätzlich 30 Mio. S beschlossen worden sei.

Darauf, ob eine Kaufpreinsnachbesserung tatsächlich standgefunden hat, kommt es aber nicht an. Entsprechend den obigen Ausführungen genügt es, wenn sich die Käuferin im betreffenden Anschaffungsgeschäft bedingt zu einer Leistung verpflichtet hat. Eine soche bedingte Verpflichtung zu einer Leistung wurde in § 4 Abs. 2 des Aktienkaufvertrages vereinbart und ergibt sich eindeutig aus dem Wortlaut der folgenden Vertragsbestimmung: *Sofern neben der Gewinnausschüttung 1996 aufgrund des Ergebnisses der ordentlichen Geschäftstätigkeit nicht*

eine zusätzliche Dividende für die kaufgegenständlichen Aktien in Höhe von S 30,000.000.-- bis 30.9.1997 rechtswirksam beschlossen und bis 31.10.1997 an die Verkäuferin ausbezahlt wird, erhöht sich der Kaufpreis gemäß § 2 (1) um S 30,000.000.-- oder um den Fehlbetrag.

Konkretisiert wird die in § 4 Abs. 2 des Aktienkaufvertrages eingegangene Verpflichtung der Käuferin nochmals in § 4 (4). Die Vertragsbestimmung „*Die Käuferin verpflichtet sich gegenüber der Verkäuferin bei sonstigem Schadenersatz auch für abgabenrechtliche Nachteile, ihr Stimmrecht bei der Hauptversammlung so auszuüben, dass die Gewinnausschüttung 1996 im Sinne dieses Punktes so beschlossen wird, dass neben der Dividende aufgrund des Ergebnisses der ordentlichen Geschäftstätigkeit eine zusätzliche Dividende für die kaufgegenständlichen Aktien von S 30,000.000.-- an die Verkäuferin ausgeschüttet wird*“ bestärkt daher die Verpflichtung die Käuferin, jedenfalls dafür zu sorgen, dass die bereits in § 4 Abs. 2 des Aktienkaufvertrages bedingt vereinbarte Leitung von zusätzlich 30 Millionen Schilling (durch Ausübung ihres Stimmrechtes bei der Hauptversammlung) der Verkäuferin zugute kommen sollte.

Aus den angeführten Gründen erweist sich daher die dem angefochtenen Börsenumsatzbescheid zugrundegelegte Bemessungsgrundlage von 60 Millionen Schilling als richtig, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Linz, am 18. Oktober 2006