



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 21

GZ. RV/0288-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, St. Nr. XY, vom 11. Dezember 2002 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Herr Z.G. und Frau F.M., die Berufungserberin (Bw), waren Gesellschafter der zu FN a des Handelsgerichtes Wien protokollierten Firma A-GmbH. mit dem Sitz in Wien.

Der Geschäftsanteil der Bw. entsprach einer zur Hälfte einbezahnten Stammeinlage von S 380.000,00 sohin S 190.000,00 und

der Geschäftsanteil des Herrn Z.G. entsprach einer zur Hälfte einbezahnten Stammeinlage von S 120.000,--, sohin S 60.000,00.

Mit notariellem Abtretungsvertrag vom 8. September 1997 traten

- 1) Herr Z.G. seinen Geschäftsanteil zur Gänze an Herrn S.A. und
- 2) die Bw. von ihrem Geschäftsanteil einen Anteil, der einer zur Gänze einbezahnten Stammeinlage von S 255.000,00 entsprach, ebenfalls an Herrn S.A. ab, sodass dieser insgesamt einen Anteil an der A-GmbH . in Höhe von 75 % erhielt.
Ihren restlichen Geschäftsanteil an der oben angeführten Gesellschaft in Höhe einer zur Gänze einbezahnten Stammeinlage von S 125.000,00 trat die Bw. an Herrn H.Z. ab.

Für dieses Rechtsgeschäft wurde als Abtretungspreis ein Betrag von S 60.000,00 vereinbart. Weiters verpflichteten sich beide Erwerber gemäß Punkt zweitens des Vertrages vom 8. September 1997 zur anteiligen Übernahme der bestehenden Verbindlichkeiten der Gesellschaft.

Da die Anfragen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern betreffend die Höhe der ausstehenden Verbindlichkeiten der Gesellschaft vom 20. November 1997 und vom 21. Jänner 1998 unbeantwortet blieben, bewertete das Finanzamt die ausstehenden Verbindlichkeiten unter zu Hilfenahme der Bilanzen der Jahre 1994 bis 1996 gemäß § 184 BAO mit einem Durchschnittswert von S 1.400.000,00.

Abtretungspreis	S	60.000,00
übernommene Verbindlichkeiten gemäß der Bilanzen für die Jahre 1994 – 1996	S	1.400.000,00
	S	1.460.000,00
davon 75 % ergibt	S	1.095.000,00
Börsenumsatzsteuer 250 Gr/S 100,00, sohin	S	27.375,00

Mit dem bekämpften Bescheid vom 11. Dezember 2002 schrieb daher das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Bw. für den von ihr veräusserten Geschäftsanteil von S 255.000,00 eine anteilige Börsenumsatzsteuer in Höhe von € 1.352,80 (das entspricht S 18.615,00) vor.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Berufung bringt die Bw. vor, dass die Übernahme der Verbindlichkeiten nie stattgefunden habe. Die Börsenumsatzsteuer sei deshalb nur vom Barkaufpreis zu entrichten.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

§ 18 leg.cit. definiert den Begriff des Anschaffungsgeschäftes als entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind.

Gemäß § 21 KVG wird die Steuer regelmäßig vom vereinbarten Preis berechnet (- wenn ein Preis nicht vereinbart ist, von dem mittleren Börsen- oder Marktpreis, der für das Wertpapier am Tag des Geschäftsabschlusses gilt).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind neben dem jeweils fixierten Abtretungspreis noch alle anderen ziffernmäßig bestimmten Leistungen zum vereinbarten Preis zu rechnen, wenn diese Leistungen des Erwerbers notwendig waren, um den Geschäftsanteil zu erhalten (vgl. u.a. die Erkenntnisse vom 24.4.2002, Zl. 2002/16/0084, vom 19.9.2001 Zl., 2001/16/0146, vom 27.1.2000, Zl. 99/16/0454, vom 4.3.1999, Zl. 97/16/0424, vom 27.2.1997, Zl. 95/16/0110 und vom 19.1.1994, Zlen. 93/16/0142, 0143).

Zum Entgelt gehören also alle jene Leistungen, die der Erwerber der Anteile dafür zu erbringen hat – gleichgültig an wen auch immer -, um diese zu erhalten. Dabei kommt es nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß dem Abtretenden oder einem Dritten die vereinbarten Leistungen tatsächlich zukommen (siehe die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 4.3.1999, Zl. 97/16/0424 und vom 22.5.1997, Zlen. 96/16/0040, 0041).

Der § 21 KVG ist im wesentlichen am Verpflichtungsgeschäft, nämlich der Vereinbarung, Wert und Gegenwert austauschen zu wollen, orientiert. Das zukünftige Schicksal dieser vereinbarten Leistungen wird in die Betrachtungen nicht einbezogen. Diese Gesetzesstelle knüpft somit an die ursprünglichen Preis- und Wertvorstellungen der Parteien an. Der Begriff „vereinbarter Preis“ ist zwar nicht gesetzlich definiert, doch hat sich, - wie bereits erwähnt – durch Lehre und Rechtsprechung dafür eine anerkannte Generalklausel entwickelt, nämlich „alles, was der Erwerber laut Vertrag aufwenden muss, um in den Besitz der Sache zu kommen“ bzw. alles, was nach dem Willen der Parteien conditio sine qua non für den Erwerb der Anteile ist.

Die Börsenumsatzsteuerpflicht entsteht somit durch den Abschluss des schuldrechtlichen Vertrages, der die Verpflichtung zur Übereignung der Geschäftsanteile begründet. Das dingliche Erfüllungsgeschäft – die tatsächliche Übergabe – ist für die Besteuerung ohne Bedeutung. So hat auch eine nachträgliche Herabsetzung des Kaufpreises eine entsprechende Herabsetzung der Steuer nicht zur Folge (vgl. Brönner-Kamprad, Kommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz, 3. Aufl., Rdn 1 und 2 § 18).

Der Erwerb des Eigentums muss gegen Entgelt erfolgen, es müssen sich Leistung und Gegenleistung gegenüberstehen. Dieses Entgelt kann in einer Barzahlung oder in sonstigen Leistungen, wie Sachleistungen oder Dienstleistungen bestehen (Takacs, Kommentar zum KVG zu § 18/5 ff). Worin das Entgelt besteht, ist ohne Bedeutung. Ob ein Entgelt vorliegt, muss vom Erwerber aus gesehen werden.

Das Vorliegen eines entgeltlichen Anschaffungsgeschäftes wurde im Berufungsfall nicht bestritten.

Gemäß Punkt zweitens des Abtretungsvertrages vom 8. September 1997 erfolgte der Verkauf der Geschäftsanteile zu einem in einem Geldbetrag ausgedrückten Abtretungspreis sowie in der anteiligen Übernahme der Schulden der Gesellschaft. Die Höhe der zu übernehmenden Schulden war zwar im Vertrag nicht ziffernmäßig angegeben, jedoch aus den laufenden Geschäftsumunterlagen sowohl für die Behörde als auch für die Vertragspartner ersichtlich. In Punkt siebentens des Vertrages wurde von den Übernehmern sogar ausdrücklich erklärt, in die Geschäftsbücher Einsicht genommen zu haben.

Desgleichen wird bemerkt, dass die Bw. als abtretende Gesellschafterin den Schullenstand der Gesellschaft gekannt haben musste.

Im übrigen hat die Bw. das Ersuchen um Ergänzung vom 21. Jänner 1998, zugestellt zu eigenen Handen, worin sie gebeten wurde, die Höhe der Verbindlichkeiten bekannt zu geben, nie beantwortet. Desgleichen wurden gleichlautende Anfragen an die übrigen am Vertrag Beteiligten ebenfalls nie beantwortet. Bemerkt wird, dass die Bw. bis heute keine konkreten Angaben über die tatsächliche Höhe der zu übernehmenden Verbindlichkeiten gemacht hat.

Zum Einwand der Bw., dass sie als abtretende Gesellschafterin mit der Bezahlung nichts zu tun gehabt hätte und daher auch nicht zur Bezahlung der Börsenumsatzsteuer herangezogen werden könnte, ist zu sagen, dass gemäß § 25 KVG bei der Börsenumsatzsteuer Steuerschuldner die Vertragsteile als Gesamtschuldner sind.

Schulden jedoch mehrere Personen dieselbe abgabenrechtliche Leistung, so sind sie gemäß § 6 BAO Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB). Ein solches abgabenrechtliches Gesamtschuldverhältnis besteht bereits dann, wenn der maßgebliche abgabenrechtliche Tatbestand verwirklicht ist. Liegt ein Gesamtschuldverhältnis vor, so hängt es gem. § 891 2. Satz ABGB vom Gläubiger ab, ob er von allen oder von einigen Mitschuldndern das Ganze, oder nach von ihm gewählten Anteilen, oder aber das Ganze von einem einzigen fordern will. Bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses in Abgabensachen steht daher der Abgabenbehörde die Wahl zu, ob sie alle Gesamtschuldner, oder nur einzelne, im letzteren Fall welche der Gesamtschuldner, die diese Abgabe schulden, zur Leistung heranziehen will. Das Gesetz räumt somit der Abgabenbehörde einen Ermessensspielraum ein, in dessen Rahmen sie ihre Entscheidung gem. § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen hat. Ist jedoch die Forderung bei dem zunächst zur Steuerleistung herangezogenen Gebührenschuldner uneinbringlich geworden, so liegt ein Ermessensspielraum in dieser Hinsicht für die Behörde nicht mehr vor.

Im vorliegenden Fall wurde zunächst bereits mit Bescheid vom 9. Juli 1998 S.A. zur Entrichtung der Börsenumsatzsteuer herangezogen. Erst als sich in der Folge herausstellte,

dass von diesem Gesamtschuldner die Forderung offenbar uneinbringlich ist, hat die Abgabenbehörde der Bw. die Börsenumsatzsteuer vorgeschrieben. Wie bereits ausgeführt, war sie in diesem Zeitpunkt gar nicht mehr in der Lage, im Rahmen eines Ermessensspielraumes eine andere Entscheidung zu treffen, da die Behörde verpflichtet ist, für die Erhebung und Einbringung der ausstehenden Abgabe zu sorgen.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. März 2006