



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma R.H., 1070 Wien, Breitegasse 7, vertreten durch E.T., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27. November 2000 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Kauf- und Abtretungsvertrag vom 27. Juli 2000, abgeschlossen zwischen der C.L. als Verkäuferin und der R.H., der Berufungswerberin, als Käuferin wurde ein Geschäftsanteil an der A.H., der einer zur Hälfte bar einbezahlten Stammeinlage von S 499.000,-- entspricht, abgetreten. Gemäß Punkt "Zweitens" dieses Vertrages beträgt der Abtretungspreis S 12,620.708,--. Der Punkt "Drittens" dieses Vertrages hat folgenden Wortlaut:

"(1) Der Kaufpreis für den an die Verkäuferin verkauften Geschäftsanteil ist bei Unterfertigung dieses Kauf- und Abtretungsvertrages durch die Vertragsparteien auf das Konto der Verkäuferin Nummer 1, bei der C.B., zu überweisen.

(2) Gleichzeitig mit der Fälligkeit des Kaufpreises für den verkauften Geschäftsanteil hat die Käuferin für die Umschuldung der zum 31. 7. 2000 (einunddreißigsten Juli zweitausend) aushaftenden Verbindlichkeiten der A.H. in Höhe von ATS 60,401.387,33 (Schilling sechzig Millionen vierhunderteteintausenddreihundert-siebenundachtzig 33/100) gegenüber der Verkäuferin zu sorgen.

(3) Die Vertragsparteien halten fest, daß der Kaufpreis und die umzuschuldenden Beträge auf der Grundlage der Stichtagsbilanz zum 31. 7. 2000 (einunddreißigsten Juli zweitausend) [Anlage 1.1] berechnet sind und daher beginnend mit 1. 8. 2000 (ersten August zweitausend) mit einem Zinssatz in Höhe des EURIBOR 3-Monate zuzüglich 1 %-Punkte per anno zu verzinsen sind.

(4) Zur Sicherstellung der Kaufpreisforderung sowie der Verpflichtung der Umschuldung gemäß Absatz (2) aushaftenden Verbindlichkeiten übergibt die Käuferin zwei abstrakte Bankgarantien mit einem Garantiehöchstbetrag von insgesamt ATS 73,000.000,-- (Schilling dreiundsiebzig Millionen) und mit einer Laufzeit bis zum 31.12.2000 (einunddreißigsten Dezember zweitausend). Sofern die Bezahlung des auf die Verkäuferin entfallenden Kaufpreises sowie die Umschuldung der unter Absatz (2) erwähnten Verbindlichkeiten nicht innerhalb von sieben Tagen nach beidseitiger Unterfertigung dieses Vertrages durch die Käuferin erfolgt, ist die Verkäuferin zur Ziehung dieser Bankgarantien berechtigt."

Auf die Anfrage des Finanzamtes, in welcher Form die Umschuldung der aushaftenden Verbindlichkeiten der A.H. (Schuldübernahme, Tilgung oder Bürgschaftsübernahme) erfolgte, wurde wie folgt geantwortet:

"Die Verbindlichkeiten der A.H. wurden im laufenden Geschäftsjahr in der Form gesteuert, daß die Verbindlichkeiten gegenüber der V.H. Wien und der I.L. zunächst über ein bereits bestehendes Konto der C.B. abgedeckt wurden, welches ihrerseits über ein neu eingerichtetes Konto bei der C.B. (Spezialgestion Firmenkunden, Filiale L.W.) abgedeckt wurde. Zugunsten dieses Kreditverhältnisses wurde seitens der C.B. eine Bankgarantie bis zum Betrag vom max. S 60.401.387,33 eingeräumt."

Mit Bescheid vom 27. November 2000 hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien der Berufungswerberin die Börsenumsatzsteuer vom Abtretungspreis in der Höhe von S 12,620.708,-- und der Bankgarantie für die Umschuldung in der Höhe von S 60,401.387,33, also von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von S 73,022.095,33, mit insgesamt S 1,825.552,-- vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Berufungswerberin eine bloße Verwendungszusage abgegeben habe, für die Umschuldung der zum 31. Juli 2000 aushaftenden Verbindlichkeiten der A.H. in der Höhe von S 60,401.387,33 gegenüber Drittgläubigern zu sorgen. Zu einer Vermehrung des Vermögens der Verkäuferin oder Dritter sei es durch die Verwendungszusage zur Umschuldung nicht gekommen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Jänner 2001 wurde die Berufung vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung damit, dass es sich nicht bloß um eine Verwendungszusage der Berufungswerberin handle. Die Umschuldung habe durch die Berufungswerberin zu erfolgen, sie habe gegenüber der Verkäuferin für diese Umwandlung zu sorgen und habe sie zur Sicherstellung der Verpflichtung der Umschuldung eine Bankgarantie übergeben. Diese Umschuldungsverpflichtung zähle deshalb zur Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer. Es sei dabei nicht notwendig, dass die umgeschuldeten Verbindlichkeiten gegenüber der Verkäuferin bestehen müssen.

In dem darauf eingebrachten Vorlageantrag wird eingewendet, dass Voraussetzung für die Einbeziehung von Nebenverpflichtungen in die Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer sei nach der Rechtsprechung, dass es dadurch zu einer Entlastung (= Vermehrung) des

Vermögens der Verkäuferin kommt. Die Verpflichtung der Berufungswerberin, für eine Umschuldung zu sorgen, hätte lediglich dann eine Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens der Verkäuferin und einer Dritten Person zur Folge, wenn diese durch die Umschuldung von einer bestehenden Haftungsverpflichtung entlastet würde. Dies sei im vorliegenden Fall nicht gegeben, da die Verkäuferin nicht für die Verbindlichkeiten der A.H. in irgendeiner Weise haftet habe. Beim Drittgläubiger, dessen Forderung gegen die A.H. durch die Umschuldung getilgt wurde, sei es ebenfalls nicht zu einer Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens, sondern lediglich zu einer Vermögensumschichtung gekommen. Es fehle daher im vorliegenden Fall an der von der Rechtsprechung geforderten Entlastung (= Vermehrung) des Vermögens der Verkäuferin oder einer dritten Person.

Am 30. Juli 2002 wurde von der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland ein Ergänzungersuchen mit folgendem Inhalt an die Vertreterin der Berufungswerberin übersendet:

"Im Berufungsverfahren ist strittig, ob der Vertragspunkt Drittens (2) des Kauf- und Abtretungsvertrages, wonach die Käuferin sich verpflichtet hat für die Umschuldung der zum 31. Juli 2000 aushaftenden Verbindlichkeiten zu sorgen, als bloße Verswendungszusage zu werten ist (so die Berufung), oder als Teil des Entgeltes und somit in die Bemessungsgrundlage für die Börsenumsatzsteuer einzubeziehen ist.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung spricht Folgendes für den Entgeltcharakter:

Eine echte Verswendungszusage ist – einem Wunsch des Vertragspartners folgend – ein Versprechen für ein Verhalten in bestimmter Weise im Interesse des Vertragspartners, jedoch ohne bestimmte materielle Rechtsfolgen.

Im vorliegenden Fall ist die Verpflichtung der Umschuldung durch Bankgarantien gesichert. Bei Nichterfüllung innerhalb von 7 Tagen ist die Verkäuferin zur Ziehung der Bankgarantie (rund S 60 Millionen) berechtigt.

Aus dieser Vertragsgestaltung ist zu schließen, dass die Verkäuferin ein Hauptinteresse an der Umschuldung hatte. Der Grund ist in berechtigter Weise darin zu sehen, dass die Verkäuferseite in diese Schuldverhältnisse, in welcher Form auch immer, eingebunden war und ein vitales wirtschaftliches Interesse hatte, anlässlich des Verkaufes der Anteile diese Bindung (z.B. Haftungen) zu lösen.

Hiezu Fragen:

1. *In welcher Form wurde für die bis 31. Juli 2000 bestehenden Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber der V.H. und der I=I.L. Sicherheit geleistet?*
2. *Haben die C.L., Gesellschafter, Geschäftsführer derselben für die o.a. Verbindlichkeiten Sicherheit geleistet, wenn ja in welcher Form?*
3. *Wer hielt zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kauf- und Abtretungsvertrages vom 27. Juli 2000 die Stammeinlage von ATS 1.000,--?*
4. *Wenn Sie als Kaufmann Verpflichtungen übernehmen, so fragen Sie sich, aus welchem wirtschaftlichen Grund stellt die Verkäuferseite solche Forderungen: Umschuldung, wenn nicht, S 60 Millionen sofort. Worin haben Sie den Grund gesehen, dass die Verkäuferseite solche Forderungen an Verpflichtungserklärungen stellen konnte?*

Wenn die Berufung darauf hinweist, der Verpflichtung zur Hingabe einer Bankgarantie komme kein Entgeltcharakter zu, so ist zu bemerken: Als Entgelt wird die Verpflichtungserklärung für die Umschuldung Sorge zu tragen angesehen. Die Wertigkeit dieser Verpflichtungserklärung kommt in der Wertigkeit der Ersatzleistung zum Tragen.

Sie werden ersucht, hinsichtlich der Bankverbindlichkeiten laut "Kaufpreisbilanz" die Schuldenkonten und Urkunden über Sicherungsgeschäfte in Ablichtung vorzulegen.

Weiters ist der Generalversammlungsbeschluss laut Punkt Neuntens des Kauf- und Abtretungsvertrages vorzulegen."

Dieses Ersuchen um Ergänzung wurde nach mehreren Fristverlängerungen am 21. November 2002 innerhalb der verlängerten Frist wie folgt beantwortet:

"I. Sachverhalt

Der Sachverhalt stellt sich nach unseren eingehenden Nachforschungen wie folgt dar:

1. Bis zum 17.7.2000 waren die "Ö.I." (mit einem Geschäftsanteil von ATS 130.000) und die C.L. (Geschäftsanteil ATS 370.000) Gesellschafter der A=A.H.. Diese Gesellschaft hatte Verbindlichkeiten gegenüber der V.A. (zuletzt ATS 51.410.575,00) und der L=I.L. (zuletzt ATS 7.041.996,00). Diese beiden Gesellschaften gehörten dem Konzern der "Ö.I." an. Für die Verbindlichkeiten der A=A.H. hatte die C.V. mit Datum 24.7.1985 und 28.12.1985 Haftungserklärungen abgegeben. Die C.V. wurde jedoch mit Schreiben der früheren A.A. vom 15.12.1986 aus ihrem Obligo entlassen. Nach den uns von der B.C. (Muttergesellschaft der C.L.) erteilten Auskünften wurden in der Folge weder von der C.L., noch deren Gesellschaftern oder Geschäftsführern, noch von dritten Personen Sicherheiten geleistet.

2. Am 17.7.2000 erwarb die C.L. von der "Ö.I." einen Teil deren Geschäftsanteils in Höhe von ATS 369.000,00. Der verbleibende Teil des Geschäftsanteiles der "Ö.I." in Höhe von ATS 1.000,00 wurde von der I.V. erworben.

3. Mit Valuta vom 17.7.2000 überzog die A=A.H. ihr bestehendes Geschäftskonto bei der C.B. mit der Kontonummer 2 und deckte damit ihre Verbindlichkeiten gegenüber der V.A. (zuletzt ATS 51.410.575,00) und der L=I.L. (zuletzt ATS 7.041.996,00) ab. Das genannte Geschäftskonto der A=A.H. bei der C.B. wies zum 17.7.2000 (laut Kontoauszug Nr. 030) einen Kontostand von ATS -59.606.484,05 auf.

4. Am 27.7.2000 wurde der berufungsgegenständliche Kauf- und Abtretungsvertrag abgeschlossen und veräußerte die C.L. ihren Geschäftsanteil an der A=A.H. (ATS 499.000,00) um einen Abtretungspreis von ATS 12.620.708,00 an die R.H.. In diesem Kauf- und Abtretungsvertrag war die Umschuldung der zum 31.7.2000 aushaftenden Verbindlichkeiten der A=A.H. (ATS 60.401.387,33) "gegenüber der Verkäuferin", der C.L., vorgesehen, obwohl gegenüber der Verkäuferin keine Verbindlichkeiten bestanden. Zusätzlich verpflichtete sich die Käuferin, die R.H., im berufungsgegenständlichen Kauf- und Abtretungsvertrag zwei abstrakte Bankgarantien mit einem Garantiehöchstbetrag von insgesamt ATS 73.000.000,00 und mit einer Laufzeit bis zum 31.12.2000 zu übergeben. Die Verkäuferin sollte zur Ziehung dieser Bankgarantien berechtigt sein, wenn die Bezahlung des auf die Verkäuferin entfallenden Kaufpreises sowie die Umschuldung der genannten Verbindlichkeiten (von ATS 60.401.387,33) nicht innerhalb von sieben Tagen nach beidseitiger Unterfertigung des Kauf- und Abtretungsvertrages durch die Käuferin erfolgt.

5. Mit Datum 27.7.2000 stellte die C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" insgesamt vier Bankgarantien aus:

a. Eine Bankgarantie der C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" zugunsten der C.L. zur Sicherstellung der Verpflichtung zur Zahlung des Kaufpreises gemäß Artikel "Drittens (4)" des Kauf- und Abtretungsvertrages vom 27.7.2000 zwischen der C.L. und der R.H. über einen Garantiehöchstbetrag von ATS 12.620.708,00.

b. Eine Bankgarantie der C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" zugunsten der C.B. "Spezialgestion Firmenkunden" zur Sicherstellung der Verpflichtung zur unverzüglichen Umschuldung der Verbindlichkeiten der A=A.H. gemäß Artikel "Drittens (4)" des Kauf- und Abtretungsvertrages vom 27.7.2000 zwischen der C.L. und der R.H. über einen Garantiehöchstbetrag von ATS 60.401.387,33.

c. Eine Bankgarantie der C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" zugunsten der R.H. zur Sicherstellung der Kaufpreisforderung der Verkäuferin (C.L.) aus dem Kauf- und Abtretungsvertrag vom 27.7.2000 zwischen der C.L. und der R.H. über einen Garantiehöchstbetrag von ATS 12.620.708,00.

d. Eine Bankgarantie der C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" zugunsten der A=A.H. zur Sicherstellung der unverzüglichen Umschuldung der Verbindlichkeiten der A=A.H. gemäß dem Kauf- und Abtretungsvertrag vom 27.7.2000 zwischen der C.L. und der R.H. über einen Garantiehöchstbetrag von ATS 60.401.387,33.

Noch am 27.7.2000 wurden die unter lit a beschriebene Bankgarantie an die C.L., die unter lit b beschriebene Bankgarantie an die C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden", die unter lit c beschriebene Bankgarantie an die R.H. und die unter lit d beschriebene Bankgarantie an die A=A.H. übergeben.

6. Nach den uns vorliegenden Unterlagen wurde die oben unter Punkt 5 lit a beschriebene Bankgarantie zugunsten der C.L. (mit einem Betrag von ATS 12.620.708,00) am 28.7.2000 tatsächlich gezogen. Die C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" bezahlte damit die Kaufpreisverbindlichkeit der R.H. gegenüber der C.L. und überwies den genannten Betrag von ATS 12.620.708,00 auf das Konto der C.L. Nummer 0026-32313/00 bei der C.B.. Gleichzeitig lastete die C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" den Gegenwert dem Konto der R.H. Nummer 3 bei der C.B. an.

7. Am 31.7.2000 wurde von der Realotel Hotelrealitäten Verwaltungs- und Verwertungs GmbH die unter Punkt 5 lit c beschriebene Bankgarantie gezogen und mit dem Erlös das (eigene) Konto Nummer 3 bei der C.B. abgedeckt. Der Gegenwert wurde dem Subkonto Nummer 3/1 bei der C.B. angelastet.

8. Die unter Punkt 5 lit b beschriebene Bankgarantie zugunsten der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden" wurde (mit einem Betrag von ATS 59.824.532,76) ebenfalls am 28.7.2000 gezogen. Die C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" bezahlte damit die auf dem Konto Nummer 2 bei der C.B. aushaftende Verbindlichkeit der A=A.H. gegenüber der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden" und lastete den Gegenwert dem Konto Nummer 4 bei der C.B. an.

9. Am 31.7.2000 wurde von der A=A.H. die unter Punkt 5 lit d beschriebene Bankgarantie gezogen und mit dem Erlös das (eigene) Konto Nummer 4 bei der C.B. abgedeckt. Der Gegenwert wurde dem Subkonto Nummer 4/1 bei der C.B. angelastet.

II. Rechtliche Würdigung

Als Kaufpreis für den berufungsgegenständlichen Geschäftsanteil von ATS 499.000,00 an der A=A.H. wurde im Kauf- und Abtretungsvertrag ein Abtretungspreis von ATS 12.620.708,00 vereinbart. Darüberhinaus sieht Artikel "Drittens (4)" eine Verpflichtung zur Umschuldung der zum 31.7.2000 aushaftenden Verbindlichkeiten der A=A.H. in Höhe von ATS 60.401.387,33 "gegenüber der Verkäuferin", der C.L., sowie die Übergabe zweier Bankgarantien mit einem Garantiehöchstbetrag von insgesamt ATS 73.000.000,00 und mit einer Laufzeit bis zum 31.12.2000 vor. Es bestand allerdings zu keinem Zeitpunkt eine Verbindlichkeit der A=A.H. gegenüber der Verkäuferin, der C.L.. Die Verbindlichkeiten der A=A.H. gegenüber der V.A. und der L=I.L. waren bereits zum 17.7.2000 abgedeckt worden. Abgesehen von den laufenden Verrechnungen mit der öffentlichen Hand (Finanzamt, Stadtkasse, Gebietskrankenkasse) war im Zeitpunkt des Abschlusses des Kauf- und Abtretungsvertrages am 27.7.2000 einziger Gläubiger der A=A.H. die C.B., Abteilung "Spezialgestion

Firmenkunden". Diese Verbindlichkeit war auf dem Konto Nummer 2 bei der C.B. ausgewiesen. Diese Verbindlichkeit wurde durch Ziehung der unter Punkt 5 lit b beschriebenen Bankgarantie am 28.7.2000 zunächst auf das Konto Nummer 4 und durch Ziehung der unter Punkt 5 lit d beschriebenen Bankgarantie am 31.7.2000 letztendlich auf das Konto Nummer 0956-66574/01 umgeschuldet. Die Verpflichtung zur Umschuldung der Verbindlichkeit "gegenüber der Verkäuferin" bedeutet daher nicht, dass die umzuschuldende Verbindlichkeit gegenüber der Verkäuferin bestand beziehungsweise dieser eine Forderung gegen die A=A.H. zustand. Die Formulierung "gegenüber der Verkäuferin" bedeutet lediglich, dass sich die A=A.H. "gegenüber der Verkäuferin" verpflichtete, die gegenüber der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden" auf dem Konto 2 aushaftende Verbindlichkeit umzuschulden.

Die in Artikel "Drittens (4)" des Kauf- und Abtretungsvertrages vom 27.7.2000 vorgesehene Verpflichtung zur Umschuldung bezog sich nach dem Parteiwillen sowie nach den Fakten ausschließlich auf die am Konto Nummer 2 bei der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden", aushaftende Verbindlichkeit. Diese Verbindlichkeit wurde durch die bei Vertragsabschluß übergebene Bankgarantie "lediglich" vom Konto 2 bei der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden", auf das Konto Nummer 4 bei der C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" umgeschuldet. Für die auf dem Konto Nummer 2 bei der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden", aushaftende Verbindlichkeit bestand keine Haftung der Verkäuferin, C.L., oder deren Konzerngesellschaften, sodaß auch keine Bereicherung der Verkäuferin oder dritter Personen entstehen konnte. Es trat durch die "Umschuldung" nicht einmal ein Gläubigerwechsel ein, weil sowohl das Konto Nummer 2 als auch das Konto Nummer 4 bei der C.B. geführt wurden.

Nach den Informationen, die wir von P.Z., Stellvertretender Leiter der Verwaltung der B.C. erhalten haben, war es Organisationspraxis im Leasing-Bereich, bei Beendigung eines wirtschaftlichen Engagements durch Veräußerung einer Tochtergesellschaft, deren sämtliche Bankkonten glattzustellen und durch die neuen Geschäftsführer neue Bankkonten (allenfalls bei einem anderen Kreditinstitut) neu eröffnen zu lassen. Dies wurde uns auch für den Bereich der C.B. durch Herrn F.O., Mitglied der Konzernsteuerabteilung der C.B., bestätigt. Sinn dieser ständigen Übung liegt zum einen darin, sämtliche Zeichnungsberechtigungen in einem Vorgang zu löschen und den weiteren Zugriff durch ehemals Berechtigte im Sinne einer Risikominimierung zu vermeiden. Weiters werden üblicherweise die bestehenden Bankkonditionen nicht aufrechterhalten. Der neuen Geschäftsführung wird zum einen die Wahl des finanzierenden Kreditinstitutes sowie die Verhandlung der neuen Bankkonditionen überlassen. Weiters soll durch Schließung des Bankkontos der Einblick der neuen Geschäftsführung in die bisherigen (günstigen) Konditionen verhindert werden. Herr K.K., der Geschäftsführer der erwerbenden R.H., bekleidete selbst lange Zeit im B-Konzern eine leitende Position und hat uns bestätigt, dass das Schließen der Geschäftskonten bei Veräußerung von Konzerngesellschaften auch im B-Konzern Usance war. Herr K=K.K. glaubte sich in unserer letzten Besprechung am 12. November 2002 zu erinnern, dass die internen Organisationshandbücher im B-Konzern ein Abschließen der Bankkonten sogar vorsahen. Dies konnte uns allerdings seitens der B.C.Gruppe nicht bestätigt werden.

Im vorliegenden Fall war die sogenannte "Umschuldung" vom Konto Nummer 2 bei der C.B. auf das Konto Nummer 4 bei der C.B. auch aufgrund der unterschiedlichen internen Zuständigkeiten innerhalb der C.B. erforderlich. Die Finanzierung der A=A.H. wurde nach der Umschuldung von der V.A. und der L=I.L. auf die C.B. von der Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden" abgewickelt. Nach dem Ausscheiden der A=A.H. aus dem C.Leasing-Konzern wurde die Finanzierung von der Abteilung "Bereich Firmenkunden" beziehungsweise der Zweigstelle 10 übernommen. Auch aus diesem Grund war eine Saldierung des Kontos Nummer 2 erforderlich.

Wir dürfen unseren, in der Berufung vorgebrachten Standpunkt wiederholen, wonach mangels einer Bereicherung oder Entlastung der Verkäuferin, der Betrag von ATS 60.401.387,33 nicht der Bemessungsgrundlage der Börsenumsatzsteuer hinzuzurechnen ist. Bemessungsgrundlage

der Börsenumsatzsteuer ist im vorliegenden Fall lediglich der Abtretungspreis von ATS 12.620.708,00.

III. Beantwortung Ihres Ergänzungsersuchens vom 30. Juli 2002

Frage 1+2: In welcher Form wurde für die bis 31.7.2000 bestehenden Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber der V.H. und der L=I.L. Sicherheit geleistet?

Die Verbindlichkeiten der A=A.H. gegenüber der V.A. und der L=I.L. wurden bereits zum 17.7.2000 noch unter dem Regime der C.L. abgedeckt. Die zur Besicherung der Verbindlichkeiten der A=A.H. von der C.V. am 24.7. und am 28.12.1985 abgegebenen Haftungserklärung erlosch am 15.12.1986.

Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kauf- und Abtretungsvertrages vom 27.7.2000 bestanden im wesentlichen nur mehr Verbindlichkeiten gegenüber der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden". Weder die Veräußerin, die C.L., noch die Erwerberin, die R.H., noch deren verbundene Unternehmen hatten für diese Verbindlichkeiten gegenüber der C.B., Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden", Sicherheiten geleistet.

Frage 3: Wer hielt zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kauf- und Abtretungsvertrages vom 27.7.2000 die Stammeinlage von ATS 1.000,--?

Der Geschäftsanteil von ATS 1.000,00 wurde am 17.7.2000 von der "Ö.I." an die I.V. veräußert. Die I.V. veräußerte diesen Geschäftsanteil mit Kauf- und Abtretungsvertrag vom 27.7.2000 an K.K.. Die B.C. hat uns bestätigt, dass der genannte Geschäftsanteil von ATS 1.000,00 an der A=A.H. im Zeitraum vom 17.7.2000 bis zum 27.7.2000 nur von der Investa Vermögensverwaltung Gesellschaft m.b.H gehalten und von dieser direkt an Herrn K.K. abgetreten wurde.

Frage 4: Wenn Sie als Kaufmann Verpflichtungen übernehmen, so fragen Sie sich, aus welchem wirtschaftlichen Grund stellt die Verkäuferseite solche Forderungen: Umschuldung, wenn nicht 5 60 Millionen sofort. Worin haben Sie den Grund gesehen, dass die Verkäuferseite solche Forderungen an Verpflichtungserklärungen stellen konnte?

Die Saldierung von Geschäftskonten bei Ausscheiden von Tochtergesellschaften aus dem Konzern ist ständige Übung im Konzern der C.B.. Der Geschäftsführer der Erwerberin, Herr K.K., war im Rahmen seiner früheren Tätigkeit für den B-Konzern mit der selben Praxis konfrontiert und glaubte sich sogar an eine dementsprechende Dienstanweisung im Organisationshandbuch erinnern zu können. Der Wunsch der Veräußerin auf "Umschuldung" musste Herrn K.K. daher nicht ungewöhnlich erscheinen.

Zusätzlich kam es hinsichtlich der Finanzierung der A=A.H. zu einem internen Zuständigkeitswechsel von der Abteilung "Spezialgestion Firmenkunden" zur Abteilung "Bereich Firmenkunden" beziehungsweise der Zweigstelle 10 und stand fest, dass die der A=A.H. bisher gewährten Konditionen nach ihrem Ausscheiden aus dem C.Konzern nicht aufrecht erhalten würden. Der Erwerberin beziehungsweise ihrem Geschäftsführer war klar, dass für eine "neue" Finanzierung der A=A.H. gesorgt werden musste. Als neue finanzierende Bank wurde (zufälligerweise) wiederum die C.B., allerdings in der Form der Abteilung "Bereich Firmenkunden" und der Zweigstelle 10, gewonnen.

Der Umstand, dass die sogenannte "Umschuldung" vom Konto Nummer 2 bei der C.B. auf das Konto Nummer 4 bei der C.B. in Form der Ausstellung und Ziehung der (oben unter Punkt 5 lit b beschriebenen) Bankgarantie am 28.7.2000 erfolgte, war für Herrn K.K. ebenso wenig ungewöhnlich wie die nachfolgende "Umschuldung" vom Konto Nummer 4 bei der C.B. auf das Konto Nummer 4/1 bei der C.B. durch Ausstellung und Ziehung der (oben unter Punkt 5 lit d beschriebenen) Bankgarantie. Diese Vorgangsweise wurde ihm vom Firmenkundenbetreuer bei der C.B., Abteilung "Bereich Firmenkunden" beziehungsweise der Zweigstelle 10 als üblich und kostengünstig dargestellt.

Als Nachweis dürfen wir Ihnen die Kontoauszüge von den Bankkonten der A=A.H. für die Konten Nummer 2, 4 und 4/1 bei der C.B., die unter Punkt 5 lit a bis lit d beschriebenen Bankgarantien, die Erklärung der C.L. vom 28. Juli 2000 über die Ziehung der Bankgarantien sowie eine Negativbestätigung der B.C. vom 26. September 2002 über das Vorliegen von Sicherheiten für die Verbindlichkeiten der A=A.H. anbieten. Aufgrund des Umfangs dieser Nachweise schlagen wir vor, diese Unterlagen bei Bedarf persönlich vorzulegen und bei einem Besprechungstermin mündlich zu erläutern."

Zum Zeitpunkt der Errichtung des Kauf- und Abtretungsvertrages war Gesellschafterin der C.L. die B.C. und Gesellschafterin dieser die C.B.. Bei der Verkäuferin handelt es sich daher um eine zum C.Konzern gehörige Tochtergesellschaft.

Mit 1. Jänner 2003 ist die Zuständigkeit zur Entscheidung über die Berufung von der Finanzlandesdirektion auf den unabhängigen Finanzsenat übergegangen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Z. 1 KVG in der zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geltenden Fassung wird die Börsenumsatzsteuer regelmäßig vom vereinbarten Preis berechnet. Unter dem "vereinbarten Preis" im Sinne dieser Gesetzesstelle ist jedenfalls ein ziffernmäßig bestimmter Geldbetrag zu verstehen, wenn diese Leistung notwendig war, um den Geschäftsanteil zu erhalten. Es kommt nicht darauf an, ob die Leistung unmittelbar an den Veräußerer oder nach dessen Anweisung an einen Dritten zu erfolgen hat (vgl. VwGH 27.2.1997, 95/16/0110, 29.4.1998, 98/16/0098).

Im gegenständlichen Fall übernahm die Berufungswerberin ausdrücklich die Verpflichtung zur Umschuldung der zum 31. Juli 2000 aushaftenden Verbindlichkeiten der A.H. in der Höhe von S 60,401.387,33 gegenüber der Verkäuferin zu sorgen. Zur Sicherstellung der Kaufpreisforderung sowie der Verpflichtung der Umschuldung der aushaftenden Verbindlichkeiten hatte die Berufungswerberin zwei abstrakte Bankgarantien mit einem Garantiehöchstbetrag von insgesamt S 73,000.000,-- und mit einer Laufzeit bis zum 31. Dezember 2000 zu übergeben. Die Verkäuferin ist zur Ziehung dieser Bankgarantien berechtigt, wenn die Bezahlung des Kaufpreises sowie die Umschuldung der Verbindlichkeiten nicht innerhalb von sieben Tagen nach beidseitiger Unterfertigung des Kauf- und Abtretungsvertrages durch die Käuferin erfolgt sind.

Soweit die Berufungswerberin darauf verweist, dass die Verkäuferin für die Verbindlichkeiten nicht haftet, spricht sie das in der Judikatur geforderte Erfordernis der Entlastung an. Dazu ist festzuhalten, dass die am Rechtsgeschäft beteiligten Gesellschaften jedenfalls wirtschaftliche Interessen verfolgten und die Berufungswerberin nur zum Erwerb zugelassen wurde, indem sie auch die Verpflichtung zur Umschuldung der zum 31. Juli 2000 aushaftenden Verbindlichkeiten der A.H. in der Höhe von S 60,401.387,33 übernahm (Punkt "Drittens" des

Kauf- und Abtretungsvertrages). Wäre es der Verkäuferin nicht darauf angekommen, dass diese Verbindlichkeiten umgeschuldet werden, hätte sie diese Verpflichtung nicht verlangt und wäre die Berufungswerberin diese Verpflichtung nicht eingegangen, sodass jedenfalls ein Entlastungseffekt gegeben ist (vgl. VwGH 26.4.2001, 98/16/0265). Dafür spricht besonders, dass sich die Berufungswerberin noch dazu verpflichtete, zur Sicherstellung sowohl der Kaufpreisforderung als auch dieser Verpflichtung zur Umschuldung Bankgarantien zu übergeben.

Auf Grund des Umstandes, dass die Verkäuferin zur Gruppe der C.B. gehört und diese Gläubigerbank somit vom bestehenden Kreditrisiko befreit wurde, liegt die Entlastung auf der Verkäuferseite auf der Hand. Ohne Relevanz ist der in diesem Zusammenhang von der Berufungswerberin getroffene Hinweis, dass als neue finanzierende Bank (zufälligerweise) wiederum, allerdings in Form einer anderen Abteilung, die C.B. gewonnen wurde. Denn Zweck dieser Umschuldung war auch, dass die bisher bestehenden – innerhalb eines Konzerns üblichen – günstigen Bankkonditionen nicht mehr aufrechterhalten wurden.

Auf Grund der Umschuldung, zu welcher die Berufungswerberin von der Verkäuferin im Kauf- und Abtretungsvertrag verpflichtet wurde, wurden die bestehenden (günstigen) Bankkonditionen nicht mehr aufrechterhalten. Die neue Geschäftsleitung wurde durch diese Umschuldung dazu gezwungen, ein neues finanzierendes Kreditinstitut auszuwählen. Auch wenn als neues finanzierendes Kreditinstitut wiederum die C.B. ausgewählt wurde, waren mit diesem Kreditinstitut von der neuen Geschäftsleitung die Bankkonditionen neuerlich aus zu verhandeln. Diese Verhandlungen wurden dann nicht mehr innerhalb eines Konzerns geführt, wodurch eine neue Verhandlungsbasis gegeben war und diese Verhandlungen daher sicherlich nicht mehr mit denselben Konditionen abgeschlossen wurden.

Es lag somit nicht im Interesse der Verkäuferin und der Konzerngesellschaften, dass die Berufungswerberin in die bestehenden Verbindlichkeiten der A=A.H. gegenüber der C.B. eintritt. Die Übernahme der Verpflichtung zur Umschuldung der zum 31. Juli 2000 aushaftenden Verbindlichkeiten der A.H. war somit Voraussetzung für den Abschluss des Vertrages. Ohne diese Übernahme der Verpflichtung zur Umschuldung der Verbindlichkeiten wäre dieser Vertrag nicht zu Stande gekommen. Außerdem ist ein gewisser Entlastungseffekt zu erkennen, da durch die Umschuldung die bisher bestehenden günstigen Bankkonditionen nicht mehr aufrechterhalten wurden. Dass die Konditionen für die Verbindlichkeiten neu ausgehandelt wurden, lag nicht nur im Interesse der Verkäuferin, sondern besonders im Interesse der Muttergesellschaft, nämlich der C.B.. Besonders bei ihr lag ein wirtschaftliches Interesse vor, dass die Umschuldungsverpflichtung in den Kauf- und Abtretungsvertrag aufgenommen wurde. Die Miteinbeziehung der Verbindlichkeiten, für welche eine Umschuldung vorzunehmen war, erfolgte daher zu Recht.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Jänner 2005