

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma E.U., W., vertreten durch E.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. März 2003 betreffend Rechtsgebühr bzw. Rechtsgebühren entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Am 3. August 2000 wurden von der E.A., der Vorgängerin der E.U., der Berufungswerberin, mit der C.M.. ein Darlehensvertrag, mit der C.M. und deren Gesellschaftern Herrn G.S., Herrn H.S. und Herrn M.B. ein Wandlungsvertrag und ein Beteiligungs- und Syndikatsvertrag abgeschlossen. Der Punkt II. Höhe und Auszahlungszeitpunkt des Darlehensvertrages lautet:

*"(1) Das der Gesellschaft von E=E.A. gewährte Darlehen besteht in einer Zuführung liquider Mittel in Höhe von ATS 8.000.000,-- (österreichische Schilling acht Millionen)."*

*"(2) Dieser Darlehensbetrag wird in zwei Tranchen in bar erbracht, wobei die Zuführung der zweiten Tranche von der Erfüllung der im nachstehenden Absatz (4) (vier) genannten Erfolgsparameter abhängig gemacht wird."*

*"(3) Die erste Tranche in Höhe von ATS 4.000.000,-- (österreichische Schilling vier Millionen) ist zur Auszahlung zum Zeitpunkt der Kapitaleinzahlung gemäß Punkt III. 2) (römisch drei zwei) des Beteiligungs- und Syndikatsvertrages vom 3.8.2000 (dritter August zweitausend) gemäß Beilage 1 (eins).*

*"(4) Die zweite Tranche in Höhe von ATS 4.000.000,-- (österreichische Schilling vier Millionen) ist zwei Wochen nach Vorlage des geprüften, mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehenen, festgestellten Jahresabschluß zum 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) von C=C.M. an die E=E.A. fällig. Die Verpflichtung der E=E.A. zur Leistung der zweiten Tranche in Höhe von ATS 4.000.000,-- (österreichische Schilling vier Millionen) besteht nur dann, wenn sämtliche der nachstehenden taxativ angeführten Bedingungen erfüllt sind."*

(a) Die Umsatzerlöse im Sinne des § 231 (2) Zi. 1. (Paragraph zweihunderteinunddreißig Absatz zwei Ziffer eins) Handelsgesetzbuch des Wirtschaftsjahres vom 1.1.2000 (erster Januar zweitausend) bis 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) von C=C.M. sind höher als ATS 27.000.000,-- (österreichische Schilling siebenundzwanzig Millionen).

(b) Das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit im Sinne des § 231 (2) Zi. 17 (Paragraph zweihunderteinunddreißig Absatz zwei Ziffer siebzehn) Handelsgesetzbuch des Wirtschaftsjahres vom 1.1.2000 (erster Januar zweitausend) bis 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) von C=C.M. ist nicht schlechter als ATS – 5.000.000,- (österreichische Schilling minus fünf Millionen).

(c) Im Geschäftsfeld "E-Commerce Shop Nutzungserlöse" sind zum Zeitpunkt sechs Kalendermonate nach Zufuhr der ersten Tranche des gegenständlichen Darlehens und nach Leistung der erste Tranche der Beteiligungsfinanzierung gemäß dem Beteiligungs- und Syndikatvertrag 3.8.2000 (dritter August zweitausend) laut Beilage 1 (eins) zumindest 250 (zweihundertfünfzig) Shops von verschiedenen Unternehmen in Umsetzung der Planung laut Beilage 2 (zwei) freigeschalten und damit der Öffentlichkeit via Internet zur Nutzung zugänglich und C=C.M. erzielt in diesem Geschäftsfeld im Zeitraum von sechs Monaten ab der Zufuhr der ersten Tranche des Darlehens und der Beteiligungsfinanzierung einen Mindestumsatz im Sinne des § 231 (2) Zi. 1. (Paragraph zweihunderteinunddreißig Absatz zwei Ziffer eins) Handelsgesetzbuch von ATS 1.800.000,-- (österreichische Schilling eine Million achthunderttausend).

Für den Fall, dass C=C.M. für das Wirtschaftsjahr vom 1.1.2000 (erster Januar zweitausend) bis 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) einen konsolidierten Abschluss aufstellt, sind für die Berechnung der Parameter gemäß Punkt (a) bis (c) die entsprechenden konsolidierten Werte maßgeblich."

Im Wandlungsvertrag vom 3. August 2000 wurde der Berufungswerberin für die Dauer des Gesellschafterdarlehens das unwiderrufliche Recht eingeräumt, jederzeit mittels einseitiger Erklärung der Berufungswerberin das Gesellschafterdarlehen im Wege einer Kapitalerhöhung in einen im Vertrag konkret bezeichneten Anteil an Aktien zu wandeln.

Der Beteiligungs- und Syndikatsvertrag lautet auszugsweise:

#### " I. Gegenstand des Vertrages

.....

3) Es ist beabsichtigt, C=C.M. auf Basis der Bilanz zum 31.12.1999 (einunddreißigster Dezember eintausendneunhundertneunundneunzig) in eine Aktiengesellschaft umzuwandeln. Die in der Folge für eine Gesellschaft m.b.H. verwendeten Begriffe sind im Falle einer Umwandlung in eine Aktiengesellschaft entsprechend auszulegen.

4) Die E=E.A. beabsichtigt, sich im Rahmen einer Kapitalerhöhung an C=C.M. zu beteiligen. Das Beteiligungskapital der E=E.A. dient der Eigenkapitalstärkung und der Expansionsfinanzierung. Daher ist damit keine Rückführung von bisherigen Kreditfinanzierungen gestattet.

.....

#### III. Kapitalerhöhung und Gesellschaftsvertragsänderung

1) Die Altgesellschafter verpflichten sich, in einer außerordentlichen General- oder Hauptversammlung eine Kapitalerhöhung des Stamm- oder Grundkapitals von C=C.M. von gegenwärtig ATS 1.000.000,-- (österreichische Schilling eine Million) auf ATS 1.215.000,-- (österreichische Schilling eine Million zweihundertfünfzigtausend) zu beschließen, wobei sie bei dieser Kapitalerhöhung auf ihr Bezugsrecht im Umfang der Kapitalerhöhung bis 30.06.2003 (dreißigster Juni zweitausendrei) unentgeltlich verzichten und der gesamte Erhöhungsbetrag von der E=E.A. übernommen wird. Anlässlich dieser Kapitalerhöhung werden 215 (zweihundertfünfzehn) Stückaktien geschaffen, wovon eine Aktie auf den Namen

der E=E.A. lautet und 214 (zweihundertvierzehn) Aktien auf Inhaber lauten. Die Altgesellschafter werden anlässlich dieser Kapitalerhöhung und der Kapitalerhöhung gemäß Punkt III. 4) (römisch drei vier) die Satzung gemäß Beilage 1 (eins) beschließen.

2) Der gesamte Ausgabepreis für die neuen Geschäftsanteile/ Aktien aus der Kapitalerhöhung gemäß Punkt III. 1) (römisch drei eins) (Nennwert zuzüglich Agio) wird ATS 6.000.000,-- (österreichische Schilling sechs Millionen) betragen.

3) Die neuen Geschäftsanteile/ Aktien sind für das gesamte Geschäftsjahr 2000 (zweitausend) voll gewinnberechtigt.

4) Die Altgesellschafter verpflichten sich, im Rahmen der genannten außerordentlichen Hauptversammlung ein genehmigtes Kapital gemäß den Bestimmungen der § 169 ff (Paragraphen einhundertneunundsechzig und folgende) Aktiengesetz zu beschließen und im Rahmen des genehmigten Kapitals das Grundkapital von ATS 1.215.000,-- (österreichische Schilling eine Million zweihundertfünfzehntausend) um ATS 214.000,-- (österreichische Schilling zweihundertvierzehntausend) auf ATS 1.429.000,-- (österreichische Schilling eine Million vierhundertneunundzwanzigtausend) zu erhöhen. Zur Übernahme dieser Kapitalerhöhung wird unter Ausschluss des Bezugsrechtes der Altaktionäre ausschließlich die E=E.A. zugelassen.

5) Der gesamte Ausgabepreis (Nennkapital zuzüglich Agio) für die Übernahme der Aktien aus dem genehmigten Kapital gemäß Punkt III. 4) (römisch drei vier) wird mit ATS 6.000.000,-- (österreichische Schilling sechs Millionen) festgelegt.

6) Die E=E.A. wird die Aktien aus dem genehmigten Kapital zur Gänze zwei Wochen nach Vorlage des geprüften, mit einem uneingeschränkten Bestätigungsvermerk versehenen, festgestellten Jahresabschluß zum 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) an die E=E.A. übernehmen. Die Verpflichtung zur Übernahme dieser Aktien besteht allerdings nur dann, wenn sämtliche der nachstehenden taxativ angeführten Bedingungen erfüllt sind:

(a) Die Umsatzerlöse im Sinne des § 231 (2) Zi. 1. (Paragraph zweihunderteinunddreißig Absatz zwei Ziffer eins) Handelsgesetzbuch des Wirtschaftsjahres vom 1.1.2000 (erster Januar zweitausend) bis 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) von C=C.M. sind höher als ATS 27.000.000,-- (österreichische Schilling siebenundzwanzig Millionen).

(b) Das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit im Sinne des § 231 (2) Zi. 17 (Paragraph zweihunderteinunddreißig Absatz zwei Ziffer siebzehn) Handelsgesetzbuch des Wirtschaftsjahres vom 1.1.2000 (erster Januar zweitausend) bis 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) von C=C.M. ist nicht schlechter als ATS – 5.000.000,- (österreichische Schilling minus fünf Millionen).

(c) Im Geschäftsfeld "E-Commerce Shop Nutzungserlöse" sind zum Zeitpunkt sechs Kalendermonate nach Zufuhr des Ausgabepreises gemäß Punkt III. 2) (römisch drei zwei) für die Übernahme der Kapitalerhöhung gemäß Punkt III. 1) (römisch drei eins) und nach der Leistung der ersten Tranche gemäß dem Darlehensvertrag laut Beilage 2 (zwei) zumindest 250 (zweihundertfünfzig) Shops von verschiedenen Unternehmen in Umsetzung der Planung laut Beilage 5 (fünf) freigeschalten und damit der Öffentlichkeit via Internet zur Nutzung zugänglich und C=C.M. erzielt in diesem Geschäftsfeld im gegenständlichen Beobachtungszeitraum von sechs Monaten ab der Zufuhr der ersten Tranche des Darlehens und der Beteiligungsfinanzierung einen Mindestumsatz im Sinne des § 231 (2) Zi. 1. (Paragraph zweihunderteinunddreißig Absatz zwei Ziffer eins) Handelsgesetzbuch von ATS 1.800.000,-- (österreichische Schilling eine Million achthunderttausend).

Für den Fall, dass C=C.M. für das Wirtschaftsjahr vom 1.1.2000 (erster Januar zweitausend) bis 31.12.2000 (einunddreißigster Dezember zweitausend) einen konsolidierten Abschluss aufstellt, sind für die Berechnung der Parameter gemäß Punkt III.5) und 6) (römisch drei fünf und sechs) (a) bis (c) die entsprechenden konsolidierten Werte maßgeblich.

Nach der Übernahme der Aktien aus dem genehmigten Kapital durch die E=E.A. wird die Beschlussfähigkeit gemäß Punkt 16. (sechzehn) Absatz 4 (vier) und die Beschlussmehrheit

gemäß Punkt 19. (neunzehn) der Satzung laut Beilage 1 (eins) von 85 % (fünfundachtzig Prozent) auf 70 % (siebzig Prozent) reduziert.

7) Die E=E.A. verpflichtet sich, zeitgleich mit der Kapitaleinzahlung gemäß Punkt III. 2) (römisch drei zwei) ein Gesellschafterdarlehen in der Höhe von ATS 4.000.000,-- (österreichische Schilling vier Millionen) und zeitgleich mit der Kapitaleinzahlung gemäß Punkt III. 5) und 6) (römisch drei fünf und sechs) ein weiteres Gesellschafterdarlehen in der Höhe von ATS 4.000.000,-- (österreichische Schilling vier Millionen) gemäß Darlehensvertrag laut Beilage 2 (zwei) an C=C.M. auszuzahlen.

....."

Mit Bescheid vom 17. März 2003 wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für den Darlehensvertrag gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z. 1 GebG eine Gebühr (Kreditvertragsgebühr) in der Höhe von S 64.000,-- (entspricht €4.651,06) vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Darlehensvaluta nicht zugezählt worden seien und somit der Darlehensvertrag nicht wirksam zu Stande gekommen sei. Außerdem handle es sich bei der Berufungswerberin um eine Mittelstandfinanzierungsgesellschaft und wäre dieser Rechtsvorgang nach Art XXVII § 2 Steuerreformgesetz 1993 (BGBl. Nr. 818/1993) von den Stempel und Rechtsgebühren befreit. Als "Beteiligungen" gelten gemäß § 6b Abs. 2 Z. 1 lit. f KStG auch die Geldveranlagung neben Beteiligungen im Sinne der lit. a bis d leg. cit. in Form von Darlehen, Schuldverschreibungen etc.

Bemerkt wird noch, dass der Wandlungsvertrag und der Beteiligungs- und Syndikatsvertrag erst mit dem Vorlageantrag vorgelegt wurden.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Gemäß § 2 des Bundesgesetzes über Sonderregelungen zur Mittelstandfinanzierung auf dem Gebiet der Gebühren und Verkehrsteuern idF des Artikels XXVII des Steuerreformgesetzes 1993 (BGBl. Nr. 818/1993) sind Rechtsvorgänge über den Erwerb von Beteiligungen im Finanzierungsbereich von Mittelstandfinanzierungsgesellschaften (§ 5 Z. 14 Körperschaftsteuergesetz 1988) von den Stempel- und Rechtsgebühren sowie von der Kapitalverkehrsteuer befreit.

§ 5 Z. 14 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sieht eine Befreiung von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht für Mittelstandfinanzierungsgesellschaften bis zum Ablauf des fünften auf das Jahr der Eintragung der neu gegründeten Gesellschaft in das Firmenbuch folgenden Kalenderjahres und in der Folge hinsichtlich des dem Finanzierungsbereich zuzurechnenden Teiles des Einkommens nach Maßgabe des § 6b vor.

§ 6b Abs. 1 KStG befreit Mittelstandfinanzierungsgesellschaften in dem in § 5 Z. 14 genannten Umfang von der Körperschaftsteuer, wenn bestimmte, dort genannte Voraussetzungen erfüllt sind. Nach Abs. 2 leg. cit. bestimmt der Bundesminister für Finanzen

durch Verordnung die Art der Veranlagung des Eigenkapitals im Finanzierungsbereich. Weiters wird im Abs. 2 Z. 1 bis 4 gesetzlich definiert, was als Beteiligung gilt.

Aus Art XXVII § 2 Steuerreformgesetz 1993 ergibt sich, dass Rechtsvorgänge von den genannten Abgaben befreit sind, mit denen Beteiligungen im Finanzierungsbereich von derartigen Mittelstandfinanzierungsgesellschaften erworben wurden. Nach dem eindeutigen Wortlaut wollte der Gesetzgeber damit nur Rechtsgeschäfte über den Erwerb von Beteiligungen von den Stempel- und Rechtsgebühren sowie von der Kapitalverkehrsteuer befreien.

Als "Beteiligungen" im Sine dieser Vorschrift gelten gemäß § 6b Abs. 2 Z. 1 lit. f KStG auch die Geldveranlagung neben Beteiligungen im Sinne der lit. a bis d leg. cit. in Form von Darlehen, Schuldverschreibungen usw. Neben dem Darlehensvertrag wurden von der Berufungswerberin am selben Tag auch noch ein Beteiligungs- und Syndikatsvertrag sowie ein Wandlungsvertrag abgeschlossen. Aus diesen Verträgen ist ersichtlich, dass die Bezahlung der Darlehensbeträge nur im Zusammenhang mit der Kapitaleinzahlung erfolgt.

So verpflichtet sich die Berufungswerberin im Punkt III. 7) des Beteiligungs- und Syndikatsvertrages zeitgleich mit den Kapitaleinzahlungen die einzelnen Tranchen des Gesellschafterdarlehens auszuzahlen. Bei diesem Darlehensvertrag handelt es sich um ein neben Beteiligungen zusätzlich abgeschlossenes Rechtsgeschäft, welches nach § 6b Abs. 2 Z. 1 lit f KStG ebenfalls als "Beteiligung" gilt. Dieser Darlehensvertrag erfüllt damit die Voraussetzungen des Art XXVII § 2 Steuerreformgesetz 1993 und ist daher von den Stempel- und Rechtsgebühren befreit.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Jänner 2005