



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.S.A., Adresse, vertreten durch Steuerberater, vom 18. Juli 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Juni 2000 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 30. Mai 2000 wurde der an diesem Tag in W von den Vertragsparteien unterfertigte Abtretungsvertrag vom 30. Mai 2000 zur notariellen Bekräftigung einem öffentlichen Notar vorgelegt. Dieser Abtretungsvertrag hatte folgenden Inhalt:

"Erstens:

Die B.P.H.S.A. ist Gesellschafterin der T.B.GmbH, ihr Geschäftsanteil entspricht einer mit S 65.170.470,00 (Schilling fünfundsechzigmillioneneinhundertsiebzigttausendvierhundertsiebzig) eingezahlten Stammeinlage im Nennbetrag von S 65.170.470,00 (Schilling fünfundsechzigmillioneneinhundertsiebzigttausendvierhundertsiebzig).

Zweitens:

Die B.P.H.S.A., vertreten durch S.F-N tritt hiemit diesen ihren Geschäftsanteil an der T.B.GmbH um den Abtretungspreis in der Höhe von ESP 600.000.000,00 (sechshundert Millionen Spanische Peseten) an A.S.A., die durch Herrn H.G. vertreten ist, ab und diese erklärt die Vertragsannahme.

Drittens:

Der Abtretungspreis ist bis 20.07.2000 (zwanzigsten Juli zweitausend) fällig und wird zwischen den Vertragsparteien verrechnet.

Viertens:

Die A.S.A., Anschrift, vertreten durch Herrn H.G., erwirbt diesen Geschäftsanteil mit allen Rechten und Pflichten, die der abtretenden Gesellschafterin der Gesellschaft gegenüber zustehen beziehungsweise obliegen.

Sie erklärt, den Gesellschaftsvertrag in der derzeit geltenden Fassung zu kennen und sich allen seinen Vereinbarungen zu unterwerfen, ferner die abtretende Gesellschafterin hinsichtlich aller von ihr

übernommenen Verpflichtungen und Verbindlichkeiten, die sich aus dem Gesellschafterverhältnis ergeben, klag- und schadlos zu halten.

Fünftens:

Die abtretende Gesellschafterin, die B.P.H.S.A. haftet dafür, daß der vertragsgegenständliche Geschäftsanteil ihr unbeschränktes Eigentum darstellt und nicht mit irgendwelchen Rechten Dritter belastet ist.

Sie verpflichtet sich, etwa auftretende, noch von ihr zu vertretende Verbindlichkeiten unverzüglich zu berichtigen und die Erwerberin, die A.S.A. diesbezüglich klag- und schadlos zu halten.

Sechstens:

Die Erwerberin, die A.S.A. verpflichtet sich schon hier zur Sicherstellung aller Ansprüche aus der Gewährung von Bankkredit sowie allfälliger Erhöhungen und Ausweitungen dieses Kredits samt aller damit zusammenhängenden Forderungen zur Verpfändung der mit diesem Vorgang erworbenen Geschäftsanteile an die kreditgewährende Bank.

Siebtens:

Als Tag des Übergangs aller mit dem Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten auf den Übernehmer wird der Tag der Vertragsunterfertigung vereinbart.

Die Ertragsanteile aus dem laufenden Geschäftsjahr kommen der Übernehmerin zugute.

Achtens:

Alle Kosten der Errichtung und Vergebührung dieses Vertrages trägt die Übernehmerin allein.

Ausfertigungen dieses Notariatsaktes dürfen an die Vertragsparteien sowie an die Gesellschaft selbst in beliebiger Anzahl erteilt werden."

Dieser Notariatsakt (Abtretungsvertrag) wurde vom Notar dem Finanzamt zur weiteren Veranlassung angezeigt. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 15. Juni 2000 für dieses Rechtsgeschäft ausgehend vom vereinbarten Preis in Höhe von 49.620.642,21 S die Börsenumsatzsteuer mit 1.240.517,00 S gegenüber der A.S.A. (= Bw) fest.

Gegen diesen Börsenumsatzsteuerbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit im Wesentlichen folgender Begründung:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

mit genanntem Bescheid wurde die Börsenumsatzsteuer auf einen Vorgang vorgeschrieben, welcher nur formell eine inländische Partei des Rechtsgeschäfts, nämlich unsere T.B.GmbH betrifft.

Unsere Gesellschaft agiert inhaltlich als Treuhänderin von Finanzmitteln, die zur Regelung von in Schwierigkeiten geratenen ausländischen Beteiligungsunternehmen der Gruppe eingesetzt werden.

Mit der gegenständlichen Transaktion wurde lediglich der Treuhänder gewechselt und ist anstelle der

B.P.H.S.A.. die A.S.A. getreten. Es wurde zwar ein Transaktionswert angegeben, doch sollte dieser nicht das Entgelt, sondern den Wert der Sache zur Information des neuen Treuhänders ausdrücken. Es liegt damit ein unentgeltlicher Wechsel des Treuhänders, also der Ersatz eines Treuhänders durch einen anderen Treuhänder vor, welcher nach dem Kommentar zum Kapitalverkehrsgesetz Dorazil 2. Auflage S 236f nicht der Börsenumsatzsteuer unterliegt.

Dasselbe würde eintreten, wenn das Treuhandverhältnis lediglich aufgelöst worden wäre. Zu derartigen Fällen einer Auflösung des Treuhandverhältnisses hat sich der VwGH zweimal geäußert und zwar zu VwGH GZ 91/15/0049 vom 29.3.1993 und zu GZ 98/16/0215 vom 31.3.1999.

Österreich hat sich seit der Einführung des internationalen Schachtelprivilegs in KStG 1988 einen kleinen Anteil an den internationalen Finanztransaktionen für seinen Kreditapparat erwerben können. Die gegenständliche Treuhandverwaltung ist über den Finanzplatz Innsbruck aufgebaut worden und besteht inzwischen seit 8 Jahren.

Wie aus den Kapitalverkehrsteuerakten ersichtlich, wurden die zur Verfügung gestellten Mittel zum Teil noch der 2 %igen Kapitalverkehrsteuer unterzogen (auf einen Betrag von 10 Mio ATS Stammkapital) und in der Folge die übrigen Mittel zuerst der Darlehensgebühr und dann der Kapitalverkehrsteuer unterzogen.

Nach EU- Richtlinien zur Freiheit des Kapitalverkehrs sollen die Transaktionskosten, also auch die Kosten einer Anteilsabtretung den Steuersatz, der auf die erstmalige Kapitalisierung Anwendung findet, also 1 % nicht übersteigen. Im vorliegenden Fall wäre die Anwendung der alten Börsenumsatzsteuer- abgesehen von der vorliegenden Konstellation des großen Treuhänderwechsels- ein

Besteuerungsexzess.

Im Hinblick auf die wie angeführt bloß treuhändige Verwaltung der nicht unwesentlichen Finanzmittel über einen neutralen Finanzplatz wird in Anbetracht der vorstehenden Ausführungen die Aufhebung des vorliegenden Bescheides beantragt."

Mit Vorhalt vom 11. Jänner 2002 ersuchte das Finanzamt "die Treuhanderschaft der B.P.H.S.A. und deren Wechsel anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen." In dessen Beantwortung wurde vom ausgewiesenen Vertreter H.G. Folgendes mitgeteilt: "Die bezughabenden Transaktionen wurden in den Notariaten Notar1 und Notar2, abgehandelt. Zusätzlich kann ich aus eigener Wahrnehmung festhalten, dass die handelnden Personen jeweils Repräsentanten derselben Familiengruppe sind. Die einzelnen Gesellschaften repräsentieren lediglich aus Finanzierungsgründen verselbständigte Vermögenseinheiten. "

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 2. Dezember 2003 wurde darauf gestützt, dass *"keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, aus denen das Vorliegen eines Treuhandverhältnisses zwischen den beteiligten Gesellschaftern nachweislich hervorgeht."*

Der ausgewiesene Vertreter der Bw. brachte in der Folge gegen den "Börseumsatzsteuerbescheid" vom 2. Dezember 2003, Steuer Nr. X, Erfassungs-Nr. Y "Berufung" ein. Im "Betrifft" wurde auf einen Abtretungsvertrag mit S.S.A. der A.S.A., Anschrift Bezug genommen. Begründend wurde ausgeführt, im vorgängigen Erhebungsverfahren sei darauf hingewiesen worden, dass die Vertragsparteien schon durch den identen Sitz in Luxemburg als Verwaltungszweige derselben Familie erkennbar seien, die als Treugeber auftrete. Er werde bemüht sein noch weitere diesbezügliche Beweismittel oder Unterlagen zur Glaubhaftmachung dieses Sachverhaltes vorzulegen. Jedenfalls werde nochmals darauf hingewiesen, dass die nicht unbedeutende Höhe des Stammkapitals schon wiederholt Gegenstand der Besteuerung gewesen sei und in der abermaligen Heranziehung zur Börseumsatzsteuer nicht nur aus dem Grunde der faktischen Personenidentität der Treugeber eine außerordentliche Härte gelegen wäre.

In einem gesonderten Schreiben vom 10. März 2004 wird die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung unter Beiziehung des steuerlichen Vertreters beantragt und um Mitteilung ersucht, welche weiteren zweckdienlichen Beweismittel vorbereitet und beigebracht werden sollen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 17 Abs. 1 KVG unterliegt der Börseumsatzsteuer der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland abgeschlossen werden.

Gemäß § 18 Abs. 1 KVG sind Anschaffungsgeschäfte entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind.

Nach § 19 Abs. 1 KVG gelten als Wertpapiere Dividendenwerte. Als Dividendenwerte gelten nach Abs. 2 ua. Aktien, Kuxe und andere Anteile an inländischen und ausländischen Kapitalgesellschaften.

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

Unter Beachtung der Bestimmung des § 38 Abs. 3a KVG besteht kein Streit darüber, dass auf das im Inland am 30. Mai 2000 abgeschlossene Anschaffungsgeschäft noch die Bestimmungen des Teil III (Börseumsatzsteuer) des KVG anzuwenden sind. An Sachverhalt liegt dem Berufungsfall zugrunde, dass laut Punkt "Zweitens" des notariellen Abtretungsvertrages die B.P.H.S.A. ihren Geschäftsanteil an der T.B.GmbH um den Abtretungspreis von ESP 600.000.000,00 an die A.S.A. abgetreten hat. Gegen die Besteuerung dieses Anschaffungsgeschäftes wird im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

"Mit der gegenständlichen Transaktion wurde lediglich der Treuhänder gewechselt und ist anstelle der B.P.H.S.A. die A.S.A. getreten. Es wurde zwar ein Transaktionswert angegeben, doch sollte dieser nicht das Entgelt, sondern den Wert der Sache zur Information des neuen Treuhänders ausdrücken. Es liegt damit ein unentgeltlicher Wechsel des Treuhänders, also der Ersatz eines Treuhänders durch einen anderen Treuhänder vor, welcher nach dem Kommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz Dorazil 2. Auflage S 236 f nicht der Börseumsatzsteuer unterliegt."

Diesbezüglich bleibt einleitend festzuhalten, dass zwar die Meinung vertreten wird, dass bei Übertragung des Treugutes von einem Treuhänder auf einen neuen Treuhänder der Tatbestand eines Anschaffungsgeschäftes nicht verwirklicht ist (Hinweis Kinnebrock/Meulenbergh, KVG5 Rz 7 Abs. 2 zu § 18 dKVG bzw. Dorazil, KVG2 VII, Z 4 zu § 18 KVG), doch trifft dies nur im Regelfall zu, wenn nämlich eine solche Transaktion unentgeltlich erfolgt. Findet hingegen ausnahmsweise ein entgeltlicher Treuhänderwechsel statt, so ist der in Rede stehende Tatbestand eines Anschaffungsgeschäftes erfüllt. Was für einen entgeltlichen Treugeberwechsel gilt (Hinweis VwGH 31.3.1999, 98/16/0215), hat entsprechend auch für einen entgeltlichen Treuhänderwechsel zu gelten (Hinweis auf VwGH 5.3.1990, 89/15/0125 und VwGH 21.12.2000, 2000/16/0774).

Unter Beachtung des obzitierten Berufungsvorbringens und der dargelegten Rechtslage entscheidet somit den Berufungsfall, ob es sich bei der in Frage stehenden Abtretung des Geschäftsanteiles tatsächlich um einen unentgeltlichen Treuhänderwechsel handelte. Um diese Frage abzuklären wurde die Bw. bereits vom Finanzamt mit Vorhalt vom 11. Jänner 2002 "ersucht, dem Finanzamt über die Treuhandschaft B.P.H.S.A. und deren Wechsel anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen". In dessen Beantwortung wurde letztlich

lediglich ausgeführt, die handelnden Personen seien jeweils Repräsentanten derselben Familiengruppe. Die einzelnen Gesellschaften würden lediglich aus Finanzierungsgründen verselbständigte Vermögenseinheiten repräsentieren. Das Finanzamt erließ daraufhin eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete diese Entscheidung damit, es seien keinerlei Unterlagen vorgelegt worden, aus denen das Vorliegen eines Treuhandverhältnisses zwischen den beteiligten Gesellschaften nachweislich hervorgehe. Im Vorlageantrag wurde darauf repliziert, *"dass bereits im vorgängigen Erhebungsverfahren wiederholt darauf hingewiesen wurde, dass die Vertragsparteien schon durch den identen Sitz in Luxemburg als Verwaltungszweige derselben Familie erkennbar sind, die als Treugeber auftritt."*

Mit Ergänzungsvorhalt vom 7. Februar 2005 wurde die Bw. nunmehr von der Abgabenbehörde zweiter Instanz ua. ersucht Unterlagen beizubringen, die geeignet seien den Hauptberufungseinwand nachzuweisen, dass es sich bei der zwischen der B.P.H.S.A. und der A.S.A. vereinbarten gegenständlichen Abtretung um einen bloßen Treuhänderwechsel handle. In dessen Beantwortung führte die Bw. auszugsweise Folgendes an:

"Ende 1999 wurde klar, dass infolge von Vermögensauseinandersetzungen zwischen den Erben (unser Auftraggeber war ursprünglich ein Rechtsanwalt als Nachlassverwalter gemeinsam mit einem Berufskollegen) die ursprünglich von der spanischen Hotelbesitzgesellschaft B.P.H.S.A. gehaltene Beteiligung in die Treuhandschaft der Luxemburgischen Familienholding übertragen werden sollte. Dies geschah mit der Abtretung im Jahr 2000 an die bekannte A.S.A. mit Sitz in der rue.X in Luxemburg. Sehr bald stellte sich heraus, dass – sei es durch einen Irrtum in der Zuordnung oder durch nachträgliches Erbübereinkommen eine andere Familienholding am selben Sitz, die S.S.A., die Gesellschafterstellung bei der T.GmbH übernehmen sollte- was in der Folge zur Durchführung gelangte.

Auch spricht alles dafür, dass es sich um einen entgeltlichen Vertrag gehandelt hat. Sinn war einzig und allein die Zuordnung innerhalb desselben Familienvermögens.

Eindeutig beweisbar ist, dass es sich um einen bloßen Treuhänderwechsel gehandelt hat, der wie schon ausgeführt das Vermögen ein und derselben Familie- unverändert bis zum heutigen Tage- betrifft".

Im Aktenvermerk vom 23. März 2005 über eine persönliche Vorsprache des steuerlichen Vertreters der Bw. wurde festgehalten, dass dieser versehentlich vermeint habe, Gegenstand der streitgegenständlichen Versteuerung sei die weitere Übertragung des Geschäftsanteiles zwischen der A.S.A. und der S.S.A. gewesen. Auf diese beiden Gesellschaften mit dem Sitz in Luxemburg habe sich seine Argumentation bezogen, dass es das Vermögen ein und derselben Familie betroffen habe und dass bloß ein Treuhänderwechsel vorliege.

Mit einer weiteren Eingabe vom 15. April 2005 betreffend "Abtretungsvertrag der E.S.A. an A.S.A." wurde dargelegt, dass aus den angeschlossenen Unterlagen hervorgehe, dass auch die abtretende Gesellschaft E.S.A. zur Gänze im Einflussbereich der die Treuhandschaft ausübenden Luxemburgischen Bank gestanden habe.

Im ho. Vorhalt vom 20. April 2005, mit dem der Bw. auch der Aktenvermerk vom 23. März 2005 zur Kenntnisnahme übermittelt worden war, wurde darauf hingewiesen, dass Gegenstand des Berufungsverfahrens der zwischen den Kapitalgesellschaften B.P.H.S.A. und

A.S.A. vereinbarte Rechtsvorgang der Abtretung eines GmbH- Geschäftsanteiles war, weshalb vorerst nicht erkennbar sei, was mit der Eingabe vom 15. April 2005 und den angeschlossenen Unterlagen bezogen auf den streitgegenständlichen Abtretungsvertrag an entscheidungsrelevantem Sachverhalt aufgezeigt bzw. eingewendet werden solle.

Mit E- Mail vom 21. Juni 2005 wurde diesbezüglich Folgendes ausgeführt:

"Es geht um die Tatsache, dass der vorliegende Sachverhalt immer wieder denselben Hintergrund hat, nämlich die Abwicklung einer Erbschaftssache italienischer Mandanten vor dem Hintergrund einer Firmeninsolvenz. Auch die Übertragung der Anteile an der österreichischen GmbH von der B.P.H.S.A. an die erste Luxemburgische Treuhandfirma ist genauso wie die zweite Übertragung inhaltlich ein Treuhänderwechsel dessen Hauptzweck der Regulierung der Firmeninsolvenz in Italien war."

In der Eingabe vom 11. August 2005 wurde unter Verweis auf die angeschlossenen Unterlagen angeführt, dass die Abwicklung über die einzelnen Gesellschaften (B.P.H.S.A., A.S.A. und schließlich S.S.A.) stets zentral von der Luxemburgischen Treuhandbank gesteuert wurde. Die beigebrachten Unterlagen ergaben, dass die B.P.H.S.A. eine Aktiengesellschaft (Einzelpersonengesellschaft) mit spanischer Nationalität ist, die ihren Sitz in S.A. hat und für die als Vizepräsident des Aufsichtsrates und geschäftsführendes Vorstandsmitglied der Herr P., Architekt, italienischer Staatsbürger, auftrat.

Mit E- Mail vom 14. Oktober 2005 wurde der steuerliche Vertreter der Bw. nochmals eingeladen, jene Unterlagen und Bescheinigungen bis längstens 31. Oktober 2005 (diese Frist wurde idF. bis zum 31. Jänner 2006 verlängert) nachzureichen, die er zur Untermauerung seines Berufungsvorbringens noch vorbringen wolle. Nach diesem Zeitpunkt werde, wenn keine weiteren Unterlagen konkret angekündigt werden, davon ausgegangen, dass sämtliche zur Entscheidung dieses Streitfalles erforderlichen Unterlagen nunmehr vollständig vorliegen.

Mit Schreiben vom 24. Oktober 2005 wurde eine Bescheinigung von dem Luxemburgischen Bankenkonsortium (M.P.Intertrust.S.A..) übermittelt mit folgendem Inhalt: "Bezugnehmend auf Ihren Brief vom 11. August 2005 betreffend die Gesellschaften B.P.H.S.A., A.S.A. und S.S.A. bestätigen wir Ihnen hiermit, dass letztere während der Jahre 1992 bis 2000, von der gleichen Gruppe von wirtschaftlichen Eigentümer gehalten wurden."

Als Ergebnis dieser aufwändigen Sachverhaltserhebungen kann an Sachverhalt davon ausgegangen werden, dass mit dem in W errichteten notariellen Abtretungsvertrag vom 30. Mai 2000 die spanische Aktiengesellschaft B.P.H.S.A. mit Sitz in S.A. an die luxemburgische Kapitalgesellschaft A.S.A. mit Sitz in Anschrift den Geschäftsanteil an der T.B.GmbH um den Abtretungspreis von ESP 600.000.000,00 abgetreten hat. Der Abtretungspreis wurde bis zum 20. Juli 2002 fällig und sollte zwischen den Vertragsparteien verrechnet werden. Hinsichtlich dieses Anschaffungsgeschäftes vermochten aus nachstehenden Gründen und Überlegungen

die von der Bw. zur Verifizierung ihres Berufungseinwandes vorgebrachten Ausführungen und Unterlagen nicht den gesicherten Nachweis zu führen, dass es sich bei dieser Transaktion tatsächlich bloß um einen unentgeltlichen Treuhänderwechsel handelte.

Der dafür im Vorlageantrag vom 7. Jänner 2004 ins Treffen geführte Umstand des identen Sitzes der "Vertragsparteien" in Luxemburg übersieht dabei entscheidend, dass sich diese Aussage laut "Betrifft" augenscheinlich auf einen erst in der Folge abgeschlossenen (weiteren) Abtretungsvertrag abgeschlossen zwischen der A.S.A. und der S.S.A. bezogen hat, denn nur diese beiden Vertragsparteien haben beide gemeinsam den Firmensitz in Anschrift. Die Kapitalgesellschaft B.P.H.S.A. hingegen hat ihren Sitz in S.A.. Dass aber die Bw. bei ihrer Argumentation des Vorliegens einer Treuhandschaft auf den in der Folge zwischen den beiden Kapitalgesellschaften A.S.A. und S.S.A. abgeschlossenen Abtretungsvertrag abgestellt hat, ergibt sich aus dem Inhalt der Eingabe vom 8. März 2005 deutlich und wird im durch den Aktenvermerk vom 23. März 2005 dokumentierten Verlauf einer persönlichen Vorsprache der Bw. schlichtweg bestätigt. Aus den gesamten vorgelegten Unterlagen findet sich letztlich kein konkreter Hinweis der die sachliche Richtigkeit der Berufungsbehauptung aufzeigen geschweige denn nachweisen würde, dass sowohl der B.P.H.S.A. als auch der A.S.A. jeweils nur die rechtliche Stellung eines Treuhänders zugekommen ist und durch die von diese beiden Kapitalgesellschaften vereinbarte streitgegenständliche Abtretung eines GmbH- Anteiles ein bloßer Treuhänderwechsel herbeigeführt wurde. Wenn aber die Bw. als Berufungsschwerpunkt darauf hinweist, es handle sich um das "Vermögen ein und derselben Familie" und der vorliegende Sachverhalt (gemeint die hintereinander erfolgte mehrfache Abtretung) habe immer wieder denselben Hintergrund "nämlich die Abwicklung einer Erbschaftssache italienischer Mandanten vor dem Hintergrund einer Firmeninsolvenz", wobei in der letzten der vorgelegten Unterlage auf "Anfrage vom 11. August 2005" schließlich bestätigt wird, die darin angeführten Gesellschaften B.P.H.S.A., A.S.A., und S.S.A. würden "von der gleichen Gruppe von wirtschaftlichen Eigentümern gehalten", dann bringt dieses Vorbringen schlussendlich nur zum Ausdruck und führt aus, dass an jeder dieser Kapitalgesellschaften immer wieder die gleichen (Familien)Mitglieder als Gesellschafter beteiligt sind. Die Sphäre der juristischen Person (S.A.) ist aber klar von der der Gesellschafter (Anteilseigner) zu trennen (sogenannte Trennungsprinzip). Die Kapitalgesellschaft ist nämlich eine eigenständige, von den Gesellschaftern zu trennende Rechtsperson, die von ihren Organen vertreten werden. Die Rechtsnatur der Kapitalgesellschaft als solche steht folglich völlig unabhängig neben dem Gesellschafter. Das diesbezügliche Berufungsvorbringen geht daher hinsichtlich des entscheidenden Tatumstandes, nämlich ob es sich bei der versteuerten Abtretung eines GmbH- Anteils um einen bloßen Treuhänderwechsel gehandelt habe, vollkommen ins Leere, waren doch die beiden als Vertragsparteien auftretenden

Kapitalgesellschaften strikt von den ihre Anteile haltenden Gesellschafter zu trennen. Wenn aber die Bw. beständig auf den Umstand des "Vermögens ein und derselben Familie" hinweist und augenscheinlich damit die Richtigkeit ihres Berufungseinwandes aufzuzeigen trachtet, dass der gegenständliche Abtretungsvorgang einen bloßen Treuhänderwechsel darstellt, dann lässt sich aus diesem Konnex des Berufungsvorbringens durchaus begründet die Schlussfolgerung herleiten, dass die Bw. die von ihr unterstellte Treuhanderschaft eventuell darin sieht, dass die jeweilige Kapitalgesellschaft für ihre Gesellschafter diese Anteile "gehalten" hat. Darin liegt aber keine Treuhanderschaft im rechtlichen Sinn. Treuhand ist nämlich gegeben, wenn jemand (der Treuhänder) Rechte übertragen erhält, die er im eigenen Namen, aber auf Grund einer besonderen obligatorischen Bindung zu einer anderen Person (dem Treugeber) nur in bestimmter Weise ausüben soll. Im Streitfall hat die Bw. selbst nicht behauptet geschweige denn nachgewiesen, dass die beiden Kapitalgesellschaften als Folge einer besonderen obligatorischen Bindung (vereinbarte Treuhanderschaft) zu einer anderen Person (Treugeber) diesen Geschäftanteil an der T.B.GmbH gehalten haben. Weiters spricht der Umstand, dass die abtretende B.P.H.S.A. nach Punkt 5 des Abtretungsvertrages eine ausdrückliche Haftung eingegangen ist, "daß der vertragsgegenständliche Geschäftsanteil ihr unbeschränktes Eigentum darstellt und nicht mit irgendwelchen Rechten Dritter belastet ist" eindeutig gegen das Bestehen einer obligatorischen Bindung (Treuhanderschaft) gegenüber einem Treugeber. Allein aus dem Umstand, dass die Anteilsrechte an der abtretenden und an der erwerbenden Kapitalgesellschaft nach den Berufungsausführungen "von der gleichen Gruppe von wirtschaftlichen Eigentümern" gehalten wurden, zeigt für sich allein nicht eine Treuhanderschaft auf. War aber die Bw. trotz mehrfacher Aufforderung augenscheinlich nicht in der Lage, das behauptete Bestehen einer Treuhanderschaft bzw. eines bloßen Treuhänderwechsels durch geeignete Unterlagen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, dann darf an Sachverhalt in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen werden, dass sowohl der B.P.H.S.A. als auch der A.S.A. die rechtliche Stellung einer Gesellschafterin an der T.B.GmbH als eigenständige Rechtssubjekte zukam, ohne dass sie darin durch eine obligatorische Bindung auf Grund einer diesbezüglich bestehenden Treuhanderschaft in der Ausübung ihrer Rechte eingeschränkt waren. Mangels Treuhändereigenschaft dieser beiden Vertragsparteien liegt in der gegenständlichen Abtretung eines GmbH- Anteiles nicht der behauptete bloße Treuhänderwechsel, sondern ein Anschaffungsgeschäft im Sinne des § 18 Abs. 1 KVG.

Aber selbst wenn man von einem Treuhänderwechsel ausgehen würde, wäre im Streitfall dadurch für die Bw. letztlich nichts gewonnen. Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21.12.2000, 2000/16/0774 ausführte, wird durch einen entgeltlichen Treuhänderwechsel der Tatbestand eines Anschaffungsgeschäfte gemäß § 18 Abs. 1 KVG erfüllt (VwGH 5.3.1990,

89/15/0125). Im vorliegenden Fall hat laut Abtretungsvertrag vom 30. Mai 2000 die B.P.H.S.A. ihren Geschäftsanteil an der T.B.GmbH um den Abtretungspreis von ESP 600.000.000,00 an die A.S.A. abgetreten, wobei der Abtretungspreis bis zum 20. Juli 2000 fällig wurde und zwischen den Vertragsparteien zu verrechnen war. Im Gegenstandsfall wurde zweifelsfrei für diese Transaktion ein Abtretungspreis vereinbart und diese war daher entgeltlich. Wenn in der Berufung ohne nähere Nachweise eingewendet wird, zwar sei ein Transaktionswert angegeben worden, doch sollte dieser nicht das Entgelt, sondern den Wert der Sache zur Information des neuen Treuhänders ausdrücken, weshalb ein unentgeltlicher Treuhänderwechsel vorliege, dann steht diesem Vorbringen diametral entgegen, dass im Abtretungsvertrag ausdrücklich von einem Abtretungspreis gesprochen wurde, der bis 20. Juli 2000 fällig gestellt und zwischen den Vertragsparteien verrechnet wird. Das diesbezügliche Berufungsvorbringen erweist sich somit als reine Schutzbehauptung, denn für einen bloß zu Informationszwecken angeführten Wert der Sache würde wohl kein ausdrücklicher Fälligkeitstag festgelegt werden. Würde man das Vorliegen eines bloßen Treuhänderwechsels bejahen, dann wäre jedenfalls im Streitfall von einem entgeltlichen Treuhänderwechsel auszugehen, der nach der oben dargelegten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den Tatbestand eines Anschaffungsgeschäftes gemäß § 18 Abs. 1 KVG erfüllt. Auch aus diesem Grund könnte dem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.

Zusammenfassend war daher davon auszugehen, dass in der gegenständlichen Abtretung eines GmbH-Anteiles nicht der behauptete unentgeltliche Treuhänderwechsel vorliegt, sondern dadurch der Tatbestand eines Anschaffungsgeschäftes im Sinne § 18 Abs. 1 KVG verwirklicht worden war. Die mit dem bekämpften Bescheid vorgenommene Verschreibung der Börsenumsatzsteuer war folglich rechtens.

Aus verfahrensrechtlicher Sicht bleibt noch festzuhalten, dass der außerhalb der Berufung und des Vorlageantrages mit dem gesonderten Schreiben vom 10. März 2004 gestellte Antrag auf mündliche Verhandlung nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz 1 und 2 zu § 284 BAO und die dort zitierte VwGH- Rechtsprechung) keinen Rechtsanspruch darauf vermittelte. Überdies wurde der Bw. im Berufungsverfahren vielfältig die Möglichkeit geboten, ihren Rechtsstandpunkt unter Beibringung der diesbezüglichen Unterlagen vorzutragen.

Innsbruck, am 8. März 2006