



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Felicitas Seebach und Christian Schuckert im Beisein der Schriftführerin Ingrid Pavlik über die Berufung der Bw, vertreten durch Writzmann & Partner GmbH, 1120 Wien, Schönbrunner Straße 188, vom 28. Jänner 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20 vom 8. Jänner 2004 betreffend Umsatzsteuer 2001 nach der am 12. September 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Buch und Betriebsprüfung (Bp) der Jahre 1999 bis 2001 bei der Bw führte die Betriebsprüfung (Bp) des Finanzamtes (FA) u a folgendes aus:

Die Bw hat die Rechtsform einer GmbH. Der Gewinn wird gemäß § 5 EStG ermittelt. Betriebsgegenstand ist IT-Beratung und Telekommunikations-Consulting. Geschäftsführer und 100%-Gesellschafter ist Hr Mag. L S.

„Tz 14a Nichtanerkennung der Vorsteuer ER der Firma Dr. Sch GmbH 9999 D; XY vom 9.1.2001

Die I GmbH, vertreten durch Hr Mag S , lukrierte im Prüfungszeitraum eine Vermittlungsprovision in der Höhe von ATS 1,875.000,-- (netto ohne zusätzliche

Umsatzsteuer) von der deutschen Firma St T AG in

Die Provision wurde für den Verkauf der Fa P Tk AG, die zu 100% im Eigentum der St AG stand, bezahlt.

Käufer des Aktienpaketes ist die Schweizer Firma R C Tk AG Zürich. In diesem Zusammenhang vereinbarte Hr Mag. S bei Zustandekommen des Geschäftes eine Subprovision an die Firma Dr. Sch GmbH in der Höhe von ATS 1,406.250,-- zuzüglich 20% Umsatzsteuer in der Höhe von ATS 281.250,-- zu bezahlen (AR der Fa Dr. Sch vom 9.1.2001). Umsätze aus der Vermittlung von Anteilen an Gesellschaften sind gemäß § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG 1994 steuerfrei.

Gemäß § 12 Abs 3 UStG 1994 sind Steuern, die im Zusammenhang mit steuerfreien Umsätzen stehen, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Steuerliche Auswirkung

a) Umsatzsteuer

kein Vorsteuerabzug in der Höhe von ATS 281.250,--

b) Körperschaftsteuer ..."

Das FA nahm u a das Verfahren betreffend Umsatzsteuer 2001 wieder auf und erließ einen den Feststellungen der Bp entsprechenden Umsatzsteuerbescheid 2001.

In der Berufung wurde i w vorgebracht, die Rechtsauffassung des FA widerspreche grundsätzlich der Neutralität der Umsatzsteuer, die ein tragendes Prinzip des Gemeinschaftsrechtes sei. Die Umsatzsteuer solle eine Wettbewerbsneutralität vorsehen. Daher erscheine es nicht übertrieben, in der umfassenden Neutralität der Umsatzsteuern ein tragendes Prinzip des Gemeinschaftsrechtes zu sehen.

"Darüber hinaus verwehrt das FA lapidar den Vorsteuerabzug, indem es apodiktisch auf § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG 1994 iVm § 12 Abs 3 UStG 1994 hinweist. Unter Bezugnahme schlichtweg nur auf den reinen Gesetzestext. In der österr Literatur und Judikatur finden sich dazu überhaupt keine Quellen, dass der Umsatz der I überhaupt unter § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG 1994 fallen könnte. Da Umsatzsteuerrecht Gemeinschaftsrecht ist, greifen wir auf die deutsche Literatur zu § 4 Nr 8 lit f UStG 1999, die wortgleich mit der österr Bestimmung übereinstimmt, zurück. Zu dieser Bestimmung führt der Kommentar *Plückebaum-Malitzky* § 4 Nr 8 Tz 160 aus, dass nach dem Urteil des BFH V R43/84 vom 12.1.1989 BFH Band 156 Seite 278 Bundessteuerblatt 89/339 liegt keine Vermittlungstätigkeit im Sinne dieser Bestimmung vor, wenn jemand nur eine Bedingung für den Abschluss des Vertrages setzt. Vermitteln, verlangen, verhandeln mit beiden Vertragsparteien, also mit dem Auftraggeber und dem Dritten, mit dem Ziel einen Vertrag zustande zu bringen. Das Beschaffen von interessierten Kapitalanlegern bzw von Interessenten gegenüber einem Anlageberater bzw dem Eigentümer der Anteile reiche für eine Vermittlungstätigkeit nicht aus. Vergleiche auch

Abschnitt 66 Abs 4 deutsche Umsatzsteuerrichtlinien 1996. Wenn man sich den Vermittlungsvertrag der Sto T AG mit Hrn Mag. L S idF I GmbH ansieht, dann ist unter Pkt III die Vereinbarung so gestaltet, dass Hr Mag L S 3,75% des Transaktionswertes an Vermittlungsprovision dann erhält, wenn das entsprechende genannte Rechtsgeschäft – vermittelte Geschäft mit einem von ihm namhaft gemachten Interessenten rechtswirksam zustande kommt. Das heißt ein Verhandeln mit beiden Vertragsparteien war nicht Gegenstand des Vermittlungsvertrages. Insoweit ist somit nicht § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG 1994 maßgebend, sondern normales Umsatzsteuerrecht zu den allgemeinen Vermittlungsleistungen. Da allerdings durch entsprechende Namhaftmachung der UID-Nr der Vermittlungsort bei der Leistung der I an die Sto T AG nach Deutschland verlegt worden ist, handelt es sich um einen nicht steuerbaren, aber ansonsten steuerpflichtigen Umsatz und sind damit die im Zusammenhang befindlichen Vorsteuern, da es sich um einen echt steuerbefreiten Umsatz handelt, abzugsfähig. Unser Vergleich mit der wortgleichen deutschen Regelung und der dazu ergangenen Judikatur und Literaturmeinung ist 1:1 möglich, da Umsatzsteuerkommentar *Scheiner/Kolacny/Caganek* unter § 6 Abs 1 Z 8 lit g zum UStG 1994 auf die Umsetzung des Gemeinschaftsrechtes durch das deutsche UStG und die zitierte Bestimmung des § 4 Z 8 lit f hinweist.

Da Hr Mag S idF I nur eine Bedingung für den Abschluss des Vertrages gesetzt hat, nämlich die Namhaftmachung einer Person, im Konkreten des Käufers, der Anteile an der P Tk AG bzw des Unternehmens der P Tk AG ist die vom FA zitierte Steuerbefreiung auf den ggstl Fall nicht anwendbar und daher der Ausschluss des Vorsteuerabzuges nicht gegeben. Die Umsatzsteuerfreiheit ergibt sich aus der Verlagerung der Steuerschuld nach Deutschland und nicht aufgrund eines Tatbestandes der unter eine unechte Befreiungsbestimmung fällt. Insoweit ist somit der Vorsteuerabzug im vollen Umfang zulässig.

Gleiches gilt für den Provisions- und Vermittlungsvertrag abgeschlossen zwischen I bzw Mag L S und der Dr. Sch GmbH vom Dezember 1999, da auch hier nur die Namhaftmachung des Kaufinteressenten zur Leistung der Subprovision führt. Daher ist der Ausweis der Umsatzsteuer auf der Rechnung der Dr. Sch GmbH korrekt im Hinblick auf Literatur und Judikaturmeinung zum deutschen Umsatzsteuerrecht, das mit dem österr Umsatzsteuerrecht 1:1 vergleichbar ist und wortgleich übereinstimmt.

Wir beantragen daher ... den Vorsteuerabzug von € 20.439,23,-- zu gewähren (...) für die Subhonorarrechnung der Fa Dr. Sch GmbH an die I“

In einem Schreiben an die Bw vom 7.5.2004 hielt das FA der Berufung folgendes entgegen:

„Neutralität der Umsatzsteuern als tragendes Prinzip des Gemeinschaftsrechtes

Art 13 der 6. RL sieht für bestimmte Umsätze Steuerbefreiungen vor, wobei ein Recht auf

Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit derartigen Umsätzen nicht zusteht. Unter lit B.d) Z 5 sind die Umsätze – einschließlich der Vermittlung – die sich auf Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen und sonstige Wertpapiere genannt.

Vermittlungstätigkeit

In der Berufung wird einerseits bestritten, dass die I eine Vermittlungstätigkeit ausgeübt habe, andererseits wird vorgebracht, dass die I eine allgemeine Vermittlungsleistung erbracht habe. Nach Ansicht der Bp ergibt sich aus dem UStG keine Differenzierung zwischen der Vermittlungsleistung iS d § 6 Abs 1 Z 8 lit g und „allgemeinen Vermittlungsleistungen“.... Wenn in der Berufung weiters unter Hinweis auf den Vermittlungsvertrag mit der Sto Tk AG vorgebracht wird, dass ein Vermittlungsgeschäft gar nicht vorläge, weil die bloße Namhaftmachung eines Interessenten, nicht aber Verhandlungen mit beiden Vertragspartnern Vertragsinhalt gewesen wären, so teilt die Bp diese Rechtsansicht nicht. Vertragsinhalt war sehr wohl das wirksame Zustandekommen eines Geschäftsabschlusses und damit auch die dazugehörigen Vertragsverhandlungen. Das Vorliegen einer Vermittlungsleistung ergibt sich letztlich auch aus der von der Bw im Zuge der Bp übermittelten Sachverhaltsdarstellung vom 6.11.2003 über das Zustandekommen des Verkaufsgeschäftes.

Im Übrigen hat die Bw in der Steuererklärung die Leistung als Vermittlungsleistung ausgewiesen. Weiters wurde mit Rechnung vom 15.2.2000 der Firma Sto Tk AG eine Vermittlungsprovision verrechnet. Richtigerweise findet sich auf der Rechnung kein Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld, weil es sich um einen steuerfreien Umsatz handelt. Der Rechtsansicht der Bw, dass die Angabe der UID Nr der Leistungsempfängerin auf der Rechnung dazu führt, dass ein echt steuerbefreiter Umsatz vorliegt, der nicht zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führt, teilt die Bp nicht ...“

Mit Schreiben vom 27.5.2004 nahm die Bw wie folgt Stellung:

“... Es ist uns klar, dass das Umsatzsteuerrecht grundsätzlich ein rein formales Recht ist. Doch aus der reinen Bezeichnung eines Rechtsgeschäftes „Vermittlung“ ist trotzdem der steuerliche Sachverhalt aus dem genauen Inhalt der Aktivität dem richtigen Tatbestand zu subsumieren. Das heißt, wenn die im wirtschaftlichen Verkehr tätigen Steuerpflichtigen eine Leistung als Vermittlungsleistung bezeichnen, heißt es noch lange nicht, dass es sich um eine Vermittlungsleistung von Anteilen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes handeln muss. Vielmehr ist es so, dass auf Grund der Vertragsinhalte zu prüfen ist, welche Aktivitäten genau vorgenommen worden sind.

Tatsächlich lautet der als Vermittlungsvertrag bezeichnete Schriftsatz zwischen Sto T AG und Herrn Mag. L S, in der Folge I , unter Punkt III so, dass 3,75% des Transaktionswertes von Sto T AG dann zu bezahlen sind, sofern das genannte Rechtsgeschäft mit einem von Herrn Mag. L S namhaft gemachten Interessenten rechtswirksam zustande kommt.

Das rechtswirksame Zustandekommen eines Rechtsgeschäftes beinhaltet nicht, dass Herr Mag. S und I darüber hinaus auch die Vertragsverhandlungen zu führen hätte.

Das heißt, es ist hier – wie in der Berufung angeführt – lediglich seitens I die Bedingung für den Abschluss des Vertrages gesetzt worden; nämlich die Namhaftmachung des Interessenten.

Natürlich war aus dem Vertragsabschluss klar erkennbar, dass 3,75% des Transaktionswertes nur dann zu bezahlen sind, sofern mit dem namhaft gemachten Interessenten auch ein rechtswirksamer Kauf zustande kommt. Auf die Verkaufs- bzw Kaufaktivitäten hat I und Mag. S aber keinerlei Einfluss genommen.

Das Beschaffen von interessierten Kapitalanlegern bzw von Interessenten gegenüber dem Eigentümer der Anteile (Sto T AG) reiche für eine Vermittlungstätigkeit nicht aus. Schon allein deswegen, da die I kein professionelles Unternehmen, das Vermittlungstätigkeiten abwickelt oder wahrnimmt, ist.

Dem widerspricht weder der Vertrag noch die Sachverhaltsdarstellung vom 6.11.2003.

Dass Personen des Wirtschaftsverkehrs eine Namhaftmachung als Vermittlungsleistung titulieren, ist umgangssprachlich zwar richtig, aber trotzdem hat der Wortlaut des Gesetzes und der Gesetzesinhalt genau geprüft zu werden.

Laut Kommentar *Plückebaum/Malitzky* § 4 Nr 8 Tz 160 und der zitierten Judikatur des BFH ... liegt im konkreten Sachverhalt unseres Klienten keine Vermittlungstätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vor.

Gleiches gilt natürlich für den Vertrag zwischen I Mag. L S und der Dr. Sch GmbH vom Dezember 1999, da auch hier nur die Namhaftmachung des Kaufinteressenten zur Leistung des Entgeltes führt.

Daraus resultiert, dass die zit Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 8 lit g zum UStG 1994 im konkreten Fall nicht anwendbar ist.

Das ergibt sich vor allem aus dem Gemeinschaftsrecht, aus dem eindeutig ersichtlich ist, dass Befreiungsbestimmungen eng zu interpretieren und auszulegen sind.

Befreiungsbestimmungen dürfen nicht extensiv interpretiert werden.

Im Hinblick auf die eng auszulegende Befreiungsbestimmung ist sie auf den konkreten Sachverhalt nicht anzuwenden und ergibt sich aus dem allgemeinen Steuerrecht eine steuerpflichtige Leistung, die 20% Umsatzsteuer hervorruft bzw durch entsprechende Legung der UID-Nummer als Katalogleistung (wirtschaftliche Beratung) vom Steuerort her verlagerbar ist. Das entspricht auch dem Geschäftsgegenstand der I , nämlich Consulting für Informationstechnologie und Telekommunikationssysteme.

Consulting ist eben wirtschaftliche Beratung und nicht Vermittlung.

Daher ist die Ansicht der Bp insoweit nicht aufrecht zu erhalten, da sehr wohl eine

Differenzierung zwischen Vermittlungsleistung im Sinne des § 6 Abs 1 Z 8g UStG 1994 und der einer Namhaftmachung eines Interessenten vorliegt. Die reine Namhaftmachung ist eben keine Vermittlungsleistung im Sinne des Gesetzes und ist daher die Befreiung, die eng auszulegen ist, nicht anzuwenden.“

Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

In der am 12. September 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt wie folgt.

Der steuerliche Vertreter der Bw brachte vor, bei der vom FA als „Vermittlungsleistung“ bezeichneten Leistung habe es sich – wie schon in der Berufung ausgeführt und wie aus dem entsprechenden Vertrag hervorgeht – in Wahrheit um die Namhaftmachung eines Interessenten gehandelt.

Wenn der Vertrag mit diesem Interessenten zustande komme, sollte der Leistende eine Provision erhalten und habe diese auch tatsächlich nach Vertragsabschluss bekommen. Somit decke sich der Sachverhalt in den entscheidungsrelevanten Punkten mit dem BFH-Urteil vom 12.1.1989, V R 43/84 sowie den in der Berufung ebenfalls zitierten Literaturstellen *Plückebaum/Malitzky* und dem folgend *Kranich/Siegl/Waba*.

Der Vertreter der Amtspartei führte aus, er halte fest, dass die Bw ihre Argumentationslinie umgestellt habe. Zunächst sei argumentiert worden, es habe sich um keine Vermittlung von Geschäftsanteilen gehandelt, erst in weiterer Folge sei vorgebracht worden, es läge überhaupt keine Vermittlung vor.

Das FA stehe auf dem Standpunkt, dass sehr wohl eine Vermittlungsleistung gegeben sei. In der Sachverhaltsdarstellung von Mag. S bringe dieser vor:

„Am 1. Februar holte jemand von E O bei uns in Wien die Unterlagen ab, am 3. Februar hieß es, dass ich mit weiteren Unterlagen nach Zürich kommen soll. Meine Sekretärinnen und ich kopierten alle Diligence Akten zusammen und ich flog am Freitag mit zwei dicken Ordnern nach Zürich. Dort verhandelte ich bis in den Abend hinein mit Herrn Z, dem damaligen Chef von E O den Verkauf der P für 50 Mio ATS aus, während andere Leute dort die Unterlagen prüften. Als ich nach Hause flog, hatte ich eine grundsätzliche Zusage von E O in der Tasche. Der Erwerber war aber nicht E O, sondern eine Fa K in Zug“.

Der steuerliche Vertreter der Bw entgegnete daraufhin, Mag. S sei hier nicht für die Bw tätig gewesen, sondern als Vorstand und Dienstnehmer der P AG. Dies sei bereits daraus ersichtlich, dass die Rede von „meine Sekretärinnen“ ist, die Bw aber über kein Personal verfüge.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest.

Die Berufungswerberin (Bw) hat die Rechtsform einer GmbH. Der Gewinn wird gemäß § 5 EStG ermittelt. Betriebsgegenstand ist IT-Beratung und Telekommunikations-Consulting. Geschäftsführer und 100%-Gesellschafter ist Hr Mag. L S. Dessen Einzelunternehmen war mit Stichtag 1.1.2000 in die Bw eingebracht worden.

Hr Mag. S, in der Folge (idF) I GmbH, erhielt im Jahr 2000 eine Vermittlungsprovision in der Höhe von ATS 1,875.000,-- (netto ohne zusätzliche Umsatzsteuer) von der deutschen Firma Sto T AG.

Die Provision wurde für die Vermittlung des Verkaufs der Fa P Tk AG, die zu 100% im Eigentum der Sto T AG stand, bezahlt.

Käufer des Aktienpaketes war die Schweizer Firma K (r C AG).

Die Vermittlungsprovision beruht auf dem Vermittlungsvertrag, abgeschlossen zwischen der Fa Sto T AG mit Sitz in St, Deutschland, sowie Hrn Mag. L S idF I GmbH vom 1.12.1999.

Hr Mag. L S war damals auch Vorstand der Fa P Tk AG.

Pkt I des Vermittlungsvertrages lautet:

“Die Fa P Tk AG steht zu 100% im Eigentum der Sto T AG. Diese beabsichtigt, die Fa P Tk AG zu veräußern. Die Sto T AG, ... beauftragt Hrn Mag. L S mit der Vermittlung des Verkaufs von 100% der Aktien verbunden mit dem Unternehmen der Fa P Tk AG“.

Pkt III. des Vermittlungsvertrages lautet:

“Die Sto T AG verpflichtet sich, an Hrn Mag. L S eine Provision in der Höhe von 3,75% des Transaktionswertes zu bezahlen, sofern das oben genannte Rechtsgeschäft mit einem von Herrn Mag. L S namhaft gemachten Interessenten rechtswirksam zustande kommt.“

Die Vermittlungsleistung des Hrn Mag. L S idF I GmbH, bestand darin, dass er, nachdem er von seinem Subprovisionsnehmer (s u) den Namen eines Interessenten, der Fa Cy in Zürich, erfahren hatte, diesen Interessenten kontaktierte und in Zürich mit dem Chef dieser Fa die entsprechenden Verhandlungen führte. Die Verhandlungen führte er in seiner Eigenschaft als Vermittler und nicht als Vorstand (Dienstnehmer) der Fa P Tk AG. Er handelte in Zürich den Verkauf der P Tk AG für ATS 50 Mio aus und erhielt dafür die grundsätzliche Zusage der Fa Cy, wobei ihm mitgeteilt wurde, dass der Erwerber nicht Cy, sondern eine Fa K in Zug wäre.

Die Fa Sto hatte von den Verhandlungen nichts erfahren. Erst nachher teilte Hr Mag. S idF I der Fa Sto mit, dass er einen definitiven Käufer für P bringen könne, worauf erst der oben dargestellte Provisionsvertrag erstellt und unterfertigt wurde.

Der Verkauf der Fa P wurde wie ausgehandelt durchgeführt.

Hr Mag. S idF I GmbH legte mit 15.2.2000 die Provisionsverrechnung an die Fa Sto T AG über die Nettoprovision von 3,75% iHv ATS 1,875.000,--. Den Betrag hatte er von einem Treuhandkonto am 10.2.2000 erhalten. Auf der Provisionsverrechnung waren die österr UID Nr des Rechnungsausstellers und die deutsche UID Nr des Rechnungsempfängers enthalten.

Im Zusammenhang mit dem Provisionsvertrag vereinbarte Hr Mag. S bei Zustandekommen des Geschäftes eine Subprovision an die Firma Dr. Sch GmbH in Österreich zu bezahlen. Er schloss mit dieser Fa am 6.12.1999 einen Provisions- und Vermittlungsvertrag, wonach

“die Dr. Sch GmbH erklärt, Hr Mag. S bei der Veräußerung der P Tk AG zu unterstützen und ihm potentielle Kaufinteressenten namhaft zu machen. Hr Mag. S gibt an, dass er zwar bei der P Tk AG als Dienstnehmer tätig ist, er jedoch nicht in seiner Eigenschaft als Dienstnehmer der P Tk AG, sondern als Einzelunternehmer Mag. L S (1) einen Vermittlungsvertrag mit der Sto Tk AG für die Vermittlung von Kaufinteressenten für die P Tk AG anstreben wird. Dies deshalb, weil eine solche Vermittlung nicht zum Geschäfts- und Aufgabenbereich von Mag. S im Rahmen seiner Dienstnehmerschaft gehört. ... Sollte ein durch die Dr. Sch GmbH benannter Kaufinteressent mit der Sto T AG einen Kaufvertrag über die P Tk AG schließen, verpflichtet sich Hr Mag. S, von der ihm zukommenden Provision $\frac{3}{4}$ (sprich 75%) an die Dr. Sch GmbH zu bezahlen....“

Da der Käufer der P von der Fa. Dr. Sch GmbH benannt worden war, stellte diese mit 9.1.2001 eine Provision iHv ATS 1,406.250,-- zuzüglich 20% Umsatzsteuer iHv ATS 281.250,-- an die Bw in Rechnung.

Der Sachverhalt beruht auf folgender Beweismwürdigung.

Die Provisions- und Vermittlungsverträge sowie die entsprechenden Rechnungen liegen vor, ebenso wie eine Sachverhaltsdarstellung des Hr. Mag. S und des Hr Dkfm. Sc, des Geschäftsführers der Dr. Sch GmbH.

Der Sachverhalt ist weitgehend unbestritten. Einziger Streitpunkt ist die Frage, ob Hr Mag. S die Verhandlungen in Zürich (s Sachverhalt) für die Bw oder als Vorstand der Fa Tk AG tätigte.

Auf Grund des Vermittlungsvertrages mit der Fa Sto , des Subprovisionsvertrages mit der Dr. Sch GmbH sowie der Sachverhaltsdarstellung des Mag. S steht fest, dass Hr Mag. S die Verhandlungen in Zürich für die Bw tätigte.

So hat sich die Sto T AG verpflichtet, an Mag. S eine Provision zu bezahlen, sofern das Rechtsgeschäft mit einem von Mag. S namhaft gemachten Interessenten rechtswirksam zustande kommt. Hätte Mag. S in seiner Eigenschaft als Vorstand der Fa Tk AG gehandelt, hätte die Fa Sto (100% Eigentümer von P) keinen eigenen Provisionsvertrag mit ihm abgeschlossen. Schon daraus wird ersichtlich, dass die Verhandlungen nicht zu seinen Dienstpflichten gehörten.

Dies ist auch aus dem Subprovisionsvertrag ersichtlich, wo explizit festgehalten ist, dass eine solche Vermittlung nicht zum Geschäfts- und Aufgabenbereich von Mag. S im Rahmen seiner Dienstnehmerschaft gehört.

Keinen Zweifel offen lässt auch die Sachverhaltsdarstellung von Mag. S, wenn er ausführt:

"... Dort verhandelte ich bis in den Abend hinein mit ... dem damaligen Chef von E O den Verkauf der P für 50 Mio ATS aus ... Als ich nach Hause flog, hatte ich eine grundsätzliche Zusage ... in der Tasche ... Ich schaffte es, dass Sto von dieser ganzen Aktion soweit nichts erfuhr. ..."

Hätte Mag. S als Dienstnehmer gehandelt, hätte er die Verhandlungen nicht geheim halten müssen bzw dürfen. Ganz im Gegenteil: er hätte Spesen, Reisekosten verrechnet etc. Er hätte eine Entlohnung nach seinem Dienstvertrag erhalten, aber nicht nach einem eigenen Vermittlungsvertrag. Auch die Tatsache des Subprovisionsvertrages spricht für eine nicht unter die Dienstnehmereigenschaft des Mag. S fallende Abwicklung.

Die Tatsache, dass Mag. S in der Sachverhaltsdarstellung ausführt: *"... Meine Sekretärinnen und ich kopierten alle Diligence Akten ..."* vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, auch wenn es sich, den Ausführungen der Bw folgend, dabei um die Sekretärinnen der P AG handelte. Dass man vorhandenes Personal und Infrastruktur (auch) für derartige Zwecke nutzt, ist nicht ungewöhnlich und steht daher zu der vorgenommenen Beweiswürdigung nicht in Widerspruch.

Aus rechtlicher Sicht ist auszuführen wie folgt.

Gemeinschaftsregelung:

Art 13 Teil B lit d Nr 5 der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie Nr 77/388/EWG idgF bestimmt:

"Unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften befreien die Mitgliedstaaten unter den Bedingungen, die sie zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung der nachstehenden Befreiungen sowie zur Verhütung von Steuerhinterziehungen, Steuerumgehungen und etwaigen Missbräuchen festsetzen, von der Steuer:

....

d) die folgenden Umsätze:

...

5. die Umsätze – einschließlich der Vermittlung, jedoch mit Ausnahme der Verwahrung und

der Verwaltung – die sich auf Aktien, Anteile an Gesellschaften und Vereinigungen, Schuldverschreibungen oder sonstige Wertpapiere beziehen, mit Ausnahme von

- Warenpapieren,*
- Rechten oder Wertpapieren im Sinne von Art 5 Abs 3.“*

Nationale Regelung:

Die zit Bestimmung der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie wird im Inland umgesetzt durch die Bestimmung des § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG 1994 idgF, welcher lautet:

“Von den unter § 1 Abs 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

8. ...

g) die Umsätze und die Vermittlung von Anteilen an Gesellschaften und anderen Vereinigungen.“

Die Befreiung erstreckt sich gemeinschaftskonform auch auf die Vermittlung der Umsätze (s *Ruppe, UStG Kommentar, 3. Auflage, § 6, Tz 160*).

Es handelt sich um die Umsetzung des zit Art der Sechsten Mwst RL in das nationale Recht; die Bestimmung ist daher richtlinienkonform auszulegen; die Tatbestandsvoraussetzungen der Steuerbefreiungen nach der RL 77/388/EWG stellen autonome Begriffe des Gemeinschaftsrechts dar (vgl Urteil des *EuGH vom 5.6.1997, Rs C-2/95, SDC*).

Schon aus diesem Grund kann der Argumentation der Bw (selbst wenn man von der Annahme ausgeht, dass die deutsche Judikatur und Literatur uneingeschränkt auf Österreich anwendbar ist), die sich auf das Urteil des *BFH vom 12.1.1989, V R 43/84* und die entsprechende Literatur stützt, nicht gefolgt werden. Es handelt sich dabei nämlich um die alte, überholte Rechtsprechung des BFH, wenn dieser im zit Urteil ausführt:

“Die Auslegung des Begriffs der „Vermittlung“ iS des § 4 Nr 8 UStG 1973 deckt sich mit der Verwendung des Begriffs im bürgerlichen Recht. „Vermitteln“ iS des § 652 BGB verlangt nach der Rechtsprechung des BGH (...) Verhandeln mit beiden Vertragsparteien, also mit dem Auftraggeber und dem Dritten, mit dem Ziel, einen Vertrag zustande zu bringen. Als „Vermitteln“ kann also nicht angesehen werden, dass jemand nur irgendeine Bedingung für den Abschluss des Vertrags setzt. Erforderlich ist vielmehr zumindest, dass der „Vermittler“ Verbindungen zum Dritten aufnimmt und auf diesen einwirkt, einen Vertrag mit dem Auftraggeber zu schließen. Das hat die Klägerin nicht getan; sie hat weder mit den Kapitalanlegern noch mit dem Veräußerer der Gesellschaftsanteile solche Verbindungen aufgenommen...”

Diesem Urteil folgend wurde dann im von der Bw zit Kommentar *Plückebaum/Malitzky* ausgeführt:

“Nach dem Urteil des BFH V R 43/84 vom 12. Januar 1989, ... liegt keine Vermittlungstätigkeit vor, wenn jemand nur eine Bedingung für den Abschluss des Vertrags setzt. Vermitteln verlange ein Verhandeln mit beiden Vertragsparteien, also mit dem Auftraggeber und dem Dritten, mit dem Ziel, einen Vertrag zustande zu bringen. Das Beschaffen von interessierten Kapitalanlegern gegenüber einem Anlageberater reiche für eine Vermittlungstätigkeit nicht aus.“

Diese Rechtsprechung ist überholt. Im BFH-Urteil vom 9.10.2003, ZI V R 5/03, wird ausgeführt:

“... Da die Tatbestandsvoraussetzungen der Steuerbefreiungen nach der Richtlinie 77/388/EWG autonome Begriffe des Gemeinschaftsrechts darstellen (...), kann die frühere Rechtsprechung des BFH, der Begriff „Vermittlung“ bestimme sich nach dem gleichnamigen bürgerlichrechtlichen Begriff in § 652 des BGB ... nicht aufrecht erhalten werden.“

Die von der Bw zitierte Rechtsprechung ist somit überholt.

Darüber hinaus würde der festgestellte Sachverhalt auch nach der überholten Rechtsprechung unter den Begriff der „Vermittlung“ fallen. Die Bw hat Verbindungen zum Dritten aufgenommen und mit diesem in der Schweiz Verhandlungen geführt, mit dem Ziel, einen Vertrag zu Stande zu bringen, welcher ja auch ausverhandelt wurde.

Der Sachverhalt des BFH Urteils vom 12.1.1989, wo die Klägerin einem Anlageberater lediglich Anschriften von interessierten Kapitalanlegern beschaffte, liegt im ggstdl Fall nicht vor.

Zum Begriff der „Vermittlung“ in Art 13 Teil B lit d Nr 5 der RL 77/388/EWG hat der EuGH in seinem Urteil vom 13.12.2001, Rs C-235/00, CSC, wörtlich ausgeführt:

“37. Artikel 13 Teil B lit d Nr 5 der Sechsten Richtlinie enthält keine Definition des Ausdrucks Vermittlung, ...

39. ... ist festzustellen, dass sich dieser Begriff (Anm.: ‘Vermittlung’) im Rahmen der Nummer 5 auf eine Tätigkeit bezieht, die von einer Mittelsperson ausgeübt wird, die nicht den Platz einer Partei eines Vertrages über ein Finanzprodukt einnimmt und deren Tätigkeit sich von den typischen vertraglichen Leistungen unterscheidet, die von den Parteien solcher Verträge erbracht werden. Denn die Vermittlungstätigkeit ist eine Dienstleistung, die einer Vertragspartei erbracht und von dieser als eigenständige Mittlerleistung vergütet wird. Sie kann u. a. darin bestehen, der Vertragspartei die Gelegenheiten zum Abschluss eines solchen Vertrages nachzuweisen, mit der anderen Partei Kontakt aufzunehmen oder im Namen und für Rechnung des Kunden über die Einzelheiten der gegenseitigen Leistungen zu verhandeln. Zweck dieser Tätigkeit ist es also, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen, ohne dass der Vermittler ein Eigeninteresse am Inhalt des Vertrages hat.“

Dieser Begriffsdefinition folgen sowohl die österreichische als auch die deutsche Lehre und Rechtsprechung (s für das Inland *Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, Band IV, § 6 Abs 1 Z 8 lit g, Anm 13, Stand Dezember 2005; Erk VwGH v 31.1.2001, 97/13/0066, 0067 u v 31.7.2002, ZI 98/13/0223*; für Deutschland *Rau/Dürrwächter, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, 8. Auflage, § 4 Nr 8 Tz 87ff, BFH Urteil vom 9.10.2003, ZI V R 5/03*)

Daher besteht kein Zweifel, dass die Vermittlung im ggstdl Fall unter die Bestimmung des § 6 Abs 1 Z 8 lit g fällt.

Hr Mag. S idF I GmbH ist eine Mittelsperson, die aG eines gesonderten Vermittlungsvertrages tätig wurde und nicht den Platz einer Partei des Vertrages (über den Kauf des Aktienpaketes) einnimmt. Seine Tätigkeit hat sich von den typischen vertraglichen Leistungen der Vertragsparteien unterschieden. Zweck der Vermittlung war, das Erforderliche zu tun, damit zwei Parteien einen Vertrag schließen. Mag. S hat der Vertragspartei (Sto) nicht nur die Gelegenheit zum Abschluss eines solchen Vertrages nachgewiesen, er hat auch mit der anderen Partei (dem potentiellen Käufer) Kontakt aufgenommen und mit ihr im fremden Namen verhandelt. Dies hat letztlich zum Vertragsabschluss zwischen den Vertragsparteien geführt und der Vermittler hat die ihm vertraglich zustehende Vermittlungsprovision erhalten.

Es handelt sich um eine „unechte“ Steuerbefreiung.

Gemäß § 12 Abs 3 UStG 1994 sind Steuern, die im Zusammenhang mit steuerfreien Umsätzen stehen, vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Dass die von der Dr. Sch GmbH in Rechnung gestellte Vorsteuer, die auf dem Provisions- und Vermittlungsvertrag zwischen der Bw und der Dr. Sch GmbH beruht, im Zusammenhang mit dem unecht steuerbefreiten Vermittlungsumsatz der Bw steht, ist unbestritten und evident.

Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug tritt nicht ein bei den Steuerbefreiungen nach § 6 Abs 1 Z 1 – 6 UStG 1994 („echte“ Steuerbefreiungen).

Im ggstdl Fall handelt es sich um eine „unechte“ Steuerbefreiung gem § 6 Abs 1 Z 8 lit g UStG 1994.

Kein Ausschluss vom Vorsteuerabzug tritt grundsätzlich ein, wenn die Leistung im Zusammenhang mit nichtsteuerbaren Umsätzen des Unternehmers steht (s *Ruppe aaO § 12, Tz 161*).

Eine Gegen Ausnahme – dh Ausschluss vom Vorsteuerabzug – gilt für Vorsteuerbeträge im Zusammenhang mit Auslandsumsätzen, die bei Ausführung im Inland unter eine der Befreiungsvorschriften des § 6 Abs 1 Z 7 – 28 fallen. Der Ausschluss vom Vorsteuerabzug soll nämlich auch dann eintreten, wenn der Unternehmer die unecht steuerfreie Leistung statt im Inland im Ausland ausführt (s *Ruppe aaO, § 12, Tz 162*).

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies, dass auch die Verlegung des Ortes der Vermittlungsleistung nach Deutschland durch die Angabe der UID Nummer auf der Rechnung nichts am Ausschluss vom Vorsteuerabzug ändert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. September 2006