



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S B GmbH, vormals D S GmbH, in W, B-Straße, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand Gesellschaft mbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in L, vom 16. August 1999 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 28. Juli 1999 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die D A GmbH mit dem Sitz in W war alleinige Gesellschafterin der D Austria A GmbH mit dem Sitz in At mit einer zur Gänze bar einbezahlten Stammeinlage im Nominale von ATS 36,013.000.-.

Mit **Notariatsakt** vom 30. Oktober 1998 wurde vor dem öffentlichen Notar Dr.S in At von den Parteien D A GmbH mit dem Sitz in W , vertreten auf Grund der Vollmacht vom 7.9.1998 durch RW , als abtretende Gesellschafterin und D S GmbH mit dem Sitz ebenfalls in W , vertreten auf Grund der Vollmacht vom 7.9.1998 durch EB, als annehmende Gesellschafterin ein **Abtretungsvertrag** errichtet. Mit diesem Abtretungsvertrag tart die D A GmbH ihren Geschäftsanteil an der D Austria A GmbH im Nominale von ATS 36,013.000.- um einen Abtretungspreis von DM 7,749.207.- an die D S GmbH ab.

Mit **Bescheid** vom 7. Juni 1999 setzte das damals noch bestehende Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Linz für die gegenständliche Anteilsabtretung unter Zugrundelegung einer

Bemessungsgrundlage von S 54,302.568.- (Devisengeldkurs von DM 100/S 700,75 für DM 7,749.207.-) Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 1,357.565.- fest. Der Bescheid wurde der D S GmbH zu Handen der D Austria A GmbH zugestellt.

Gegen diesen Bescheid erhab die vertretende Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mit Eingabe vom 7. Juli 1999 Berufung und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

Diese Berufung wies das Finanzamt mit Bescheid vom 28. Juli 1999 als unzulässig zurück. Da die D Austria A GmbH nicht zustellungsbevollmächtigt sei, liege ein unheilbarer Zustellmangel vor, weshalb der angefochtene Bescheid einen Nichtakt darstelle und rechtlich nicht existent sei.

Mit **Bescheid** vom 28. Juli 1999 setzte das Finanzamt wiederum unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von S 54,302.568.- Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 1,357.565.- fest. Dieser Bescheid wurde der Berufungswerberin mit internationalem Rückschein zugestellt.

Gegen diesen Bescheid erhab die vertretende Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft mit Schreiben vom 16. August 1999 wiederum **Berufung**. Zur Begründung führte sie aus, dass Kaufverträge über Geschäftsanteile an einer österreichischen GmbH gem. § 76 Abs. 2 GmbHG notariatsaktpflichtig seien. Auch wenn „scheinbar“ ein Notariatsakt, also ein schriftlicher von einem Notar erstellter Mantel mit dazwischenliegendem Vertrag physisch vorhanden sei, müssten auch die sonstigen formellen Erfordernisse des § 53 NO erfüllt werden. Diese Voraussetzungen seien aus Sicht der Berufungswerberin nicht erfüllt. Obwohl der Abtretungsvertrag zwischen zwei ausländischen Gesellschaften abgeschlossen worden sei, habe der einschreitende Notar die Vertragsparteien über die mit dem Notariatsakt verbundenen Rechtsfolgen, insbesondere die Börsenumsatzsteuerpflicht, nicht belehrt. Die ausreichende Belehrung über die Börsenumsatzsteuerpflicht sei aber unabdingbar und essentieller Bestandteil des Notariatsaktes. Das Fehlen dieser Belehrung führe dazu, dass die Abtretung wegen eines gravierenden Formmangels unwirksam bzw. nichtig sei. Nach herrschender Lehre setze eine Steuerpflicht nach § 17 KVG die Gültigkeit des Anschaffungsgeschäftes voraus. Es liege daher kein wirksames Anschaffungsgeschäft iSd § 17 KVG vor, weshalb die Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer zu Unrecht erfolgt sei.

Weiters wurde in der Berufung vorgebracht, dass nur Anschaffungsgeschäfte über Wertpapiere, die im Inland abgeschlossen wurden, der Börsenumsatzsteuer unterliegen, wenn die Vertragspartner Ausländer sind. Ein Rechtsgeschäft sei abgeschlossen, wenn Willensübereinstimmung zwischen den Parteien hergestellt sei. Sowohl Anteilsverkäufer als auch Anteilkäufer seien Ausländer iSd KVG. Den Vertragsparteien sei bekannt gewesen, dass die Abtretung eines Geschäftsanteiles an einer österreichischen GmbH nach österreichischem

GmbH-Recht notariatspflichtig sei. Der (nach der Judikatur des OGH überflüssige) Abschluss eines Notariatsaktes in Österreich hatte daher nur den Zweck, die Formvorschrift zu erfüllen. Vor diesem Formalakt sei jedoch bereits vor Durchführung des Notariatsaktes eine Willens-übereinkunft der Vertragsparteien über die Abtretung zustande gekommen. Das Verpflichtungsgeschäft sei somit in der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen worden, da beide Vertragsparteien ihren Sitz in Deutschland hätten. Die nachfolgende Durchführung des vorgesehenen Formalaktes in Österreich ändere nichts am Abschluss des Anschaffungsgeschäfts im Ausland. Um der Formstrenge Genüge zu tun, sei nach Abschluss des Anschaffungsgeschäfts in Österreich ein Notariatsakt errichtet worden, der jedoch aufgrund der Nicht-verlesung durch den Notar unwirksam sei. Ein unwirksamer Notariatsakt könne den in § 17 KVG geforderten Inlandsbezug nicht herstellen. Da das berufungsgegenständliche Anschaffungsgeschäft nicht im Inland abgeschlossen worden sei, sei die Börsenumsatzsteuer zu Unrecht vorgeschrieben worden.

Das Finanzamt legte die Berufung am 13. Februar 2002 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vor. Da die Berufung zum 1. Jänner 2003 noch unerledigt war, ging die Zuständigkeit zur Entscheidung nach § 260 BAO in Verbindung mit § 323 Abs.10 BAO (in der Fassung nach dem AbgRmRefG BGBl I 2002/97) auf den Unabhängigen Finanzsenat über.

Mit Schreiben vom 12. Oktober 2006 nahm das Finanzamt zur Berufung Stellung und begründete seine Rechtsansicht, wonach das berufungsgegenständliche Anschaffungsgeschäft im Inland abgeschlossen worden sei und der behauptete Mangel des Notariatsaktes nicht vorliege.

Zur Stellungnahme des Finanzamtes erstattete die Berufungswerberin mit Schreiben vom 8. Februar 2007 eine **Gegenäußerung** und brachte vor, dass das Finanzamt nur unvollständig auf die Argumente in der Berufung eingegangen sei. Sie legte das Schreiben der Rechtsabteilung der D AG in W vom 25.8.1998 vor, mit welchem dem österreichischen Notar Dr.S der Entwurf eines notariellen Abtretungsvertrages übermittelt wurde. Aus diesem Schreiben gehe hervor, dass die Willensübereinkunft der Vertragsparteien sowie das Verpflichtungsgeschäft zwischen den beiden bundesdeutschen Vertragsparteien bereits in der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen worden sei. Weiters legte die Berufungswerberin Dokumente vor, aus denen hervorging, dass die damalige gemeinsame Muttergesellschaft der S B GmbH in Österreich (vormals D Austria A GmbH) und der S B GmbH in W /Deutschland (vormals D S GmbH), nämlich die D A GmbH, W , den Verkauf der S Österreich an S Deutschland bereits im Jahr 1997 beschlossen habe und die erforderliche Genehmigung des Beirates hierzu am 21.7.1998 erteilt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Zur behaupteten Nichtigkeit des Anschaffungsgeschäftes:

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

Nach § 23 Abs. 4 BAO ist die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes für die Erhebung der Abgaben insoweit und solange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist.

Anfechtbare Rechtsgeschäfte sind nicht nichtig (von vornherein ungültig); ihre Auflösung setzt gerichtliche oder außergerichtliche Anfechtung voraus. Durch die Anfechtung wird das Rechtsgeschäft idR mit Wirkung ex tunc aufgelöst (s. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Anm. 15 zu § 23).

Die Berufungsgeberin bringt vor, dass das Fehlen einer Belehrung über die mit dem Notariatsakt verbundenen steuerlichen Rechtsfolgen einen gravierenden Formmangel darstelle und deshalb der berufungsgegenständliche Abtretungsvertrag unwirksam bzw. nichtig sei.

Abgesehen davon, dass durch die Behauptung des Fehlens einer Belehrung über die steuerlichen Rechtsfolgen ein Rechtsgeschäft noch nicht ipse jure als nichtig anzusehen ist, ist auch ein wegen Formmangels nichtiges Rechtsgeschäft so lange steuerpflichtig, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen dessen wirtschaftliches Ereignis eintreten und bestehen lassen (s. Dorazil, Kurzkommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz, Anm. zu § 17 IV 1.3). Von der Berufungsgeberin wurde bisher nicht behauptet, dass der berufungsgegenständliche Abtretungsvertrag erfolgreich angefochten wurde. Weiters bestätigte der Vertreter der S B GmbH (mit Sitz in Österreich), dass die D S GmbH nach wie vor Eigentümerin der Gesellschaftanteile der D Austria A GmbH (inzwischen S B GmbH) ist.

Die behauptete Nichtigkeit des Anschaffungsgeschäftes kann daher nicht zum Wegfall der Börsenumsatzsteuerpflicht führen.

Zum behaupteten Abschluss des Anschaffungsgeschäftes im Ausland

Nach § 17 Abs. 1 KVG unterliegen Anschaffungsgeschäfte, die im Inland abgeschlossen werden, der Börsenumsatzsteuer.

Aus dem in den Akten vorliegenden Abtretungsvertrag vom 30.10.1998 geht hervor, dass die Firma D A GmbH mit dem Sitz in W , vertreten auf Grund der Vollmacht vom 7.9.1998 durch

RW, ihre Anteile an der Firma D Austria Ausbauprodukte GmbH, nunmehr S B GmbH, im Nominale von ATS 36.013.000.- um einen Abtretungspreis von DM 7.749.207.- an die Firma D S GmbH, nunmehr S B GmbH, vertreten auf Grund der Vollmacht vom 7.9.1998 durch EB, abgetreten hat.

Aus diesem am 30.10.1998 in At , Österreich, abgeschlossenen Abtretungsvertrag geht eindeutig hervor, dass ein Verpflichtungsgeschäft über die berufungsgegenständliche Anteilsabtretung abgeschlossen wurde. Dass die Willensübereinkunft der Vertragsparteien bereits in Deutschland erfolgt ist, ändert nichts daran, dass der hier vorliegende Abtretungsvertrag erst am 30.10.1998 in At unterschrieben wurde. Ein in Deutschland unterfertigter und erst später in Österreich notariell beurkundeter Abtretungsvertrag liegt nicht vor. Der mit der Gegenäußerung vom 8. Februar 2007 an den österreichischen Notar übermittelte Entwurf eines notariellen Abtretungsvertrages ist eben nur ein Entwurf und keine Beweis dafür, dass der Abtretungsvertrag bereits in Deutschland abgeschlossen wurde und in Österreich lediglich beurkundet wurde.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (s. VwGH vom 20.1.1992, ZI. 91/15/0072, 0073) unterliegt ein Anschaffungsgeschäft über den Erwerb von Geschäftsanteilen an einer inländischen Kapitalgesellschaft auch dann der Börsenumsatzsteuer, wenn es zwischen zwei Ausländern im Ausland formlos abgeschlossen wird und in Folge im Inland formgerecht - in Form eines nach § 76 Abs.2 GmbHG zur rechtswirksamen Übertragung notwendigen Notariatsaktes - nachvollzogen wird. Für den berufungsgegenständlichen Fall bedeutet dies, dass selbst dann, wenn der Abtretungsvertrag bereits in Deutschland formlos abgeschlossen worden wäre, die mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzte Börsenumsatzsteuer nicht wegfallen könnte, weil eben zur rechtswirksamen Übertragung noch ein Notariatsakt notwendig war.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates liegt daher ein in Österreich abgeschlossenes Anschaffungsgeschäft vor.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen

Linz, am 29. März 2007