



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R über die Berufung des Bw., vertreten durch die Fa. CSG Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, 5020 Salzburg, Münchner Bundesstraße 105, vom 28. Jänner 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 17. Jänner 2003 betreffend Börsenumsatzsteuer zu ErfNr.: xxx entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Am 3. November 1999 wurde Herrn Dr. Markus M., als Substitut des öffentlichen Notars Dr. Herbert F., mit dem Amtssitz in S., der zwischen

1. Herrn Gustav K., Sch.,
2. Herrn Heinrich Sc., J.,
3. Frau Mag. Maria Sc., W. und
4. Herr Joachim T., D.

abgeschlossene Abtretungsvertrag zur notariellen Bekräftigung übergeben. Dieser Vertrag wurde notariell beglaubigt. Der Vertrag lautet:

#### *„Abtretungsvertrag*

##### *1. Präambel*

*Die T.-GmbH mit Sitz in St, Österreich, vertreten durch den einzelzeichnungsberechtigten Geschäftsführer Hr. Heinz Sc. betreibt vor Ort eine 18-Loch-Golfanlage.*

*Die genannte GmbH hat ihrerseits Pachtverträge mit den adäquaten Grundeigentümern langfristig abgeschlossen sowie auch mit dem im Vereinsregister eingetragenen G.-Verein ebenfalls mit Sitz in St..*

*Diese vorgenannten Verträge sind, dem Käufer der Geschäftsanteile vollinhaltlich bekannt.*

*Darüber hinaus kennt der Erwerber sämtlicher Geschäftsanteile vorgenannter GmbH auch die Anzahl der mit 31. 12. 1998 aufgelisteten Mitglieder bzw. dessen oder deren Jahres-Mitgliedsbeiträge. Er ist auch darüber informiert, daß in Abhängigkeit der Geschäftspolitik der Betreibergesellschaft unterschiedliche Einschreibengebühren aber in weiterer Folge auch Jahresgebühren und daher Mitgliedsbeiträge vorliegen.*

*Die Umsätze aus dem Greenfee sind naturgemäß äußerst variabel.*

*Im laufendem Wirtschaftsjahr 1999 werden aus den vorgenannten Leistungen Umsätze von nahezu öS 5.000.000,-- erwartet. Dem gegenüber stehen die Aufwendungen welche in ihrer Höhe und Struktur aus der zuletzt vorliegenden Jahresbilanz zum 31. 12. 1998 ersichtlich sind.*

*Hr. Heinz Sc., als einer der abtretenden Gesellschafter, erklärt sich bereit auf der Grundlage eines ebenfalls noch abzuschließenden Werkvertrages künftighin auch seine Dienste im Zuge einer Golfschule oder einer weitreichenderen trainerischen und beratenden Tätigkeit zur Verfügung zu stellen.*

*Hr. Jochen T. bestätigt mit seiner Unterschrift unter diesem Abtretungsvertrag auch in Kenntnis des Jahresabschlusses zum 31. 12. 1998 somit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung samt Anhang und Lagebericht zu sein.*

## *II. Rechtsverhältnisse*

*Hr. Heinz Sc., geb. 1951, wohnhaft in X.Straße 8, St, Golfprofi ist Gesellschafter der G.-GmbH, sein Geschäftsanteil entspricht einer voll eingezahlten Stammeinlage von öS 245.000,-- sowie*

*Fr. Maria Therese Sc., geb. 1963, wohnhaft in X.Straße 8, St, Angestellte, ist Gesellschafter der T.-GmbH, ihr Geschäftsanteil entspricht einer voll eingezahlten Stammeinlage von öS 200.000,--*

*sowie*

*Hr. Gustav K. geb. 1966, wohnhaft in C-Str., Sch-Stadt, Student, ist Gesellschafter der T.-GmbH, sein Geschäftsanteil entspricht einer voll eingezahlten Stammeinlage von öS 55.000,--*

*Die T.-GmbH ist im Landesgericht R. unter der Firmenbuchnummer FN xx erfasst.*

## *III. Abtretungsgeschäft*

*Hr. Heinz Sc.*

*sowie*

*Fr. Maria Therese Sc. und*

*Hr. Gustav K.*

*treten durch diesen Vertrag ihre im Punkt 1 beschriebenen Geschäftsanteile an*

*Hr. Jochen T., geb. 1948, wohnhaft in Sd, Baumeister*

*um den Abtretungspreis gemäß Punkt IV dieses Vertrages und dieser erklärt die Vertragsannahme.*

## *IV. Abtretungspreis*

*Der Abtretungspreis für das gesamte Stammkapital in Höhe von öS 500.000,--, errechnet sich wie folgt:*

*DM 1.775.000,--*

*abzüglich Kreditsaldo zum 31.12.1999 laut vorliegender Bilanz. Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber den Gesellschaftern zum 31.12.1999 laut vorliegender Bilanz.*

*Dieser so ermittelte Kaufpreis ist mit 31.12.1999 an den Wirtschaftstreuhänder Hr. Mag. Dr. H. auf ein von ihm zu benennendes Anderkonto bei der Bank X. zu bezahlen, wobei dieser nur ausschließlich entsprechend des mit selben Zeitpunkt abzuschließenden Treuhandvertrages im Hinblick auf die Auszahlung des Kaufpreises an die Verkäufer vorgehen darf.*

#### *V Rechte und Pflichten des Übernehmers*

*Hr. Jochen T. erwirbt sämtliche Geschäftsanteile mit allen daraus resultierenden Rechten und Pflichten gegenüber der Gesellschaft.*

*Er erklärt, den Gesellschaftsvertrag in der derzeit geltenden Fassung zu kennen, alle vertragsgegenständlichen Vereinbarungen zu kennen, zu erfüllen bzw. einzuhalten und die abtretenden Gesellschafter für alle von ihnen übernommenen Verpflichtungen sowie Verbindlichkeiten welche sich aus dem Gesellschaftsverhältnis ergeben schad- und klaglos zu halten.*

#### *VI Gewährleistungen der Veräußerer*

*Die Veräußerer versichern, daß die Stammeinlage auf die übertragenen Geschäftsanteile in voller Höhe geleistet ist.*

*Die abtretenden Gesellschafter leisten Gewähr dafür, daß die vertragsgegenständlichen Geschäftsanteile ihr unbeschränktes Eigentum darstellen und weder mit Pfand-, Nießbrauchs oder sonstigen Rechten Dritter belastet sind. Ferner bestätigen die abtretenden Gesellschafter, daß keinerlei Vereinbarungen oder Beschlüsse ihrerseits bestehen, welche die mit den vertragsgegenständlichen Geschäftsanteilen verbundenen Mitgliedschaftsrechte beeinflussen.*

*Die Veräußerer garantieren dem Übernehmer für das Kalender- und Wirtschaftsjahr 2000, daß die T.-GmbH Ansprüche aus Mitgliedsbeiträgen in Höhe von öS 3,8 Mio haben wird.*

*Darüber hinaus übernehmen die Veräußerer auch das Ausfallsrisiko für die Mitgliedsbeiträge in Höhe von öS 3.800.000,--, welche bis zum 31.3.2000 noch nicht an die T.-GmbH trotz ordnungsgemäßer Vorschreibung und Einmahnung bezahlt wurden. Sollte dieses vorgenannte Ausfallsrisiko zu tragen kommen, verpflichtet sich die T.-GmbH, die diesem Ausfallsrisiko zugrunde liegenden Beträge im Wege einer Global- und/oder Einzelzession und damit mit allen Rechten und Pflichten abzutreten.*

*Beträge aus diesem Titel sind seitens der Veräußerer bis längstens 31.5. 2000 an die T.-GmbH bar und abzugsfrei zu bezahlen. Die Veräußerer übernehmen hierfür die persönliche Haftung gegenüber der Tour Golf-Managementgesellschaft mbH.*

#### *VII. Zeitpunkt des Überganges*

*Der Übergang aller mit dem vertragsgegenständlichen Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Pflichten auf den Übernehmer erfolgt mit 31.12.1999.*

#### *VIII. Jahresabschluß*

*Es wird zum 31.12.1999 ein entsprechender Jahresabschluß, bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung samt Anhang erstellt. Dieser Jahresabschluß bildet einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages und darf zum genannten Stichtag keine wie immer gearteten Bankverbindlichkeiten bzw. Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern ausweisen. Für die Bereinigung dieser Bilanzpositionen laut Bilanz zum 31.12.1998 haben die abtretenden Gesellschafter zu sorgen. Sie haften dem Übernehmer gegenüber persönlich und solidarisch.*

*Weiters wird festgestellt, daß die T.-GmbH bis einschließlich dem Jahre 1997 von der Finanzbehörde geprüft ist und dieses Ergebnis auf den vorliegenden Vertrag ohne Auswirkungen ist.*

### *IX Regelung der Ertragsanteile*

*Die Vertragsparteien stellen übereinstimmend fest, daß der bis zum Abtretungstichtag entfallende Ertragsanteil in der Unternehmung verbleibt und somit auf neue Rechnung vorgetragen wird. Dies bedeutet, daß ein etwaiger Jahresgewinn aus 1999 dem Übernehmer zukommt.*

### *X Liegenschaften und mietrechtliche Bestimmungen*

*Die Vertragsparteien erklären, daß sich im Betriebsvermögen auch eine Liegenschaft befindet. Diese Liegenschaft ist im Grundbuch V. vorgetragen.*

*Die diesbezüglichen grundverkehrsrechtlichen Bewilligungen sowie auch für die bestehenden miet- und pachtvertraglichen Bestimmungen bilden hinsichtlich ihrer positiven Erledigung einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages als sogenannte aufschiebende Bedingung. Sollten, aus welchen Gründen immer, die adäquaten behördlichen Bewilligungen nicht erteilt werden, so führt dies zur Annullierung des vorliegenden Vertrages.*

### *XI. Kosten und Gebühren*

*Die mit dem Abschluß und der Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren und Verkehrssteuern trägt ausschließlich der übernehmende Gesellschafter, Hr. Jochen T..*

### *XII. Ausfertigungen*

*Ausfertigungen dieses Notariatsaktes dürfen jeder der Vertragsparteien sowie der Gesellschaft erteilt werden.“*

Der Abtretungsvertrag wurde laut Vertragsurkunde am 3. November 1999 in Salzburg errichtet und von den beteiligten Personen unterfertigt.

Dem Berufungswerber (Bw.) wurde mit Bescheid vom 17. Jänner 2003 die Börsenumsatzsteuer in Höhe von 6.239,69 € vorgeschrieben. Zur Begründung wurde angeführt, dass die Vertragsteile Steuerschuldner seien. Eine Zustellung an den Erwerber Joachim T. hätte nicht bewirkt werden können.

Mit Telefax vom 28. Jänner 2003 wurde ein „Einspruch“ gegen diesen Börsenumsatzsteuerbescheid eingebracht. Weiters wurde die Aussetzung der Einhebung beantragt. Dazu wurde Folgendes ausgeführt:

*„Der Erwerber der Firma Herr Jochen T. hat den Verkaufspreis nie entrichtet. Somit ist der Vertrag vom 3.11.03 defacto nie ausgeführt worden.*

*Herr T. kam trotzdem in den kurzzeitigen Besitz der Firma (durch einen Verfahrensfehler des Notars) führte die Firma in dieser Zeit in den Konkurs und ist seither verschwunden, auch für die deutsche Justiz nicht greifbar.*

*Für mich, obwohl deutscher Staatsbürger und in Deutschland wohnhaft stellt sich nun die Frage, warum ich für etwas Steuern bezahlen solle, dass ich nie erhalten habe, im Gegenteil, dass mich um fast die gesamte Existenz gebracht hat durch den Verlust der Firma und darüber hinaus sogar noch Kosten (Rechtsanwalt etc, etc) brachte. Zudem wurde meine Familie im letzten Jahr von ein Hochwasser betroffen, der unser Haus überschwemmte, somit wäre es mir z.Z. ohnehin unmöglich Ihre Forderungen zu begleichen. (Belege können gerne auch durch die Stadt Rh. erbracht werden). Des weiteren hat mir die deutsche Justiz erklärt, dass Sie gegen Herrn T. keine Strafverfolgung einleiten kann (da er sich offiziell in Deutschland abgemeldet hat), da es sich hier um ein Zivilprozessverfahren handelt. Kopie des Schreibens der Staatsanwaltschaft Bonn, ging Ihnen gestern mit den Fax/Schreiben K., Sc. Marie-Therese zu.*

*Zudem wurde mir von ihnen heute mitgeteilt, dass es diese von Ihnen erhobene Steuer, nach einer in Österreich anscheinend neuen Regelung nicht mehr gibt.*

*Ich ersuche Sie daher in Kenntnis der Umstände von einer Erhebung der Steuer abzusehen.“*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 2005 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen.

*„Gemäß § 17 Abs 1 Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) unterliegt der Börsenumsatzsteuer der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere. Die Steuer wird gem. § 21 Z 1 KVG vom vereinbarten Preis berechnet. Die Steuerschuld entsteht gem. § 4 Abs 1 BAO mit dem Abschluss des Anschaffungsgeschäftes.*

*Ob die Bestimmungen hinsichtlich der Bezahlung des vereinbarten Kaufpreises befolgt werden, hat keinen Einfluß auf die Höhe der einmal entstandenen Steuerschuld. Da Gegenstand des gerichtlichen Verfahrens nicht die Anfechtung der Wirksamkeit des Rechtsgeschäftes, sondern die Geltendmachung des Kaufpreises war, ist von der Gültigkeit des Anschaffungsgeschäftes auszugehen. Bemerkt wird, dass die Börsenumsatzsteuer erst am 1.10.2000 außer Kraft gesetzt wurde und daher alle Vorgänge, für die die Steuerschuld bis 30.09.2000 entstanden ist, der Besteuerung unterliegen.“*

Im Vorlageantrag vom 12. Jänner 2006 wurde die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt und ergänzend ausgeführt:

*„In der Berufungsschrift wurde ausgeführt, dass das Erfüllungsgeschäft des diesem Börsenumsatzsteuerbescheid zugrunde liegenden Rechtsgeschäftes nicht erfüllt worden wäre und demzufolge auch die Meinung vertreten wurde, dass ohne Gegenleistung keine Steuervorschreibung bzw. Steuerentrichtung vorgenommen werden könne.*

*Die Behörde hat nun diese vorgenannte Berufungsschrift, wie bereits erwähnt, als unbegründet abgewiesen.*

*Die Begründung hiefür fußte auf dem nach Ansicht der Behörde durchgeführten Anschaffungsgeschäft laut notariell unterfertigtem Abtretungsvertrag.*

*Ich begehre nun die Aufhebung der Börsenumsatzsteuer und stelle den tatsächlichen Sachverhalt begründend wie folgt dar:*

*Es ist richtig, dass mit 3.11.1999 ein notarieller Abtretungsvertrag hinsichtlich der Übertragung von Geschäftsanteilen an der T mit Sitz in St, mit dem vorgesehenen Käufer, Hrn. Joachim T. (Wohnsitz, Wohnort und ständiger Aufenthalt in der BRD) abgeschlossen wurde.*

*Unabhängig von den tatsächlichen Dokumenten und Urkunden ist letztendlich der gemeinsame Wille zur Durchführung eines börsenumsatzsteuerpflichtigen Rechtsgeschäftes bzw. auch der zu diesem Zeitpunkt gegebene Ort maßgeblich, und zwar unter ursächlicher Anwendung der Rechtsmaterie des ABGB um diese Abgabenverpflichtung auszulösen.*

*Ein Anschaffungsgeschäft liegt lt. § 17 Abs. 1 dann vor, wenn es sich um einen entgeltlichen Vertrag über den Eigentumserwerb von Wertpapieren handelt, wobei dieses Geschäft im Inland, oder zumindest unter Beteiligung wenigstens eines Inländers im Ausland, abgeschlossen wird.*

*Über die Rechtswirksamkeit derartiger Verträge werden die einschlägigen Bestimmungen des ABGB, wie bereits erwähnt, wirksam.*

*Das bedeutet, dass unter Hinweis auf § 18 Abs. 2 Zif.3 BUSTg grundsätzlich nur das voll rechtswirksame Anschaffungsgeschäft der Abgabe unterliegt. Andernfalls würde ja ein Rechtsvorgang besteuert werden, dem keine Leistung bzw. Gegenleistung zugrunde läge. Eine solche Handhabung widerspricht jedoch der BUST als Verkehrssteuer.*

*Der Abtretungsvertrag bringt nun völlig klar lt. PKt. VII - Zeitpunkt des Überganges – zum Ausdruck, dass die Übergabe bzw. der Übergang des vertragsgegenständlichen Geschäftsanteiles und damit mit allen ihn betreffenden Rechten und Pflichten auf den Übernehmer mit 31.12.1999 übergehen sollte.*

*Gleichzeitig verweist der Vertrag darauf, dass auch zum selben Zeitpunkt und gedanklich gesehen zur selben Sekunde, auch der vereinbarte Nettokaufpreis beim Treuhänder - in diesem Falle, meine Person - zu hinterlegen gewesen wäre.*

*D.h. es handelte sich um ein sogenanntes Zug-um-Zug Geschäft, welches grundsätzlich nicht mit dem seitens der BUST normierten Begriff des Erfüllungsgeschäftes ident ist, zumal das Grundgeschäft der Abtretung durch die Nichterfüllung vorgenannten Punktes gar nicht zustande kam. Es fehlten ja die für die Rechtswirksamkeit dieses Vertrages normierten wesentlichen Merkmale, oder anders ausgedrückt: Es mangelte an der Geschäftsgrundlage.*

*Ein Vertrag ist ja auch nur dann nach den Bestimmungen des ABGB rechtswirksam zustande gekommen, wenn alle wesentlichen Bedingungen willenskongruent vorliegen.*

*Dies war im gegenständlichen Falle eben nicht gegeben, wobei unabhängig davon auch noch darauf zu verweisen wäre, dass ja auch noch gern. Pkt. X des Abtretungsvertrages - Liegenschaften und mietrechtliche Bestimmungen - eine aufschiebende Bedingung vorliegt und lag, welche im Zusammenhang mit dem diesbezüglichen Vertrag nicht eingetreten ist.*

*Selbst bei juristischer Würdigung des Sachverhaltes im Sinne des Vorliegens eines Anschaffungsgeschäftes wäre die BUST jedoch falsch bemessen worden, da sie von falschen Voraussetzungen ausging.*

*Falsch deshalb, da ja lediglich Anschaffungsgeschäfte, die im Inland abgeschlossen werden, die BUST auslösen.*

*Gegenständlich war es jedoch so, dass der deutsche Staatsbürger mit deutschem Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt, nämlich der nun gegen diesen vorliegenden Bescheid berufende Heinrich Josef Sc., als rechtsverbindlicher Vertreter sämtlicher Gesellschafter - somit auch der beiden inländischen Gesellschafter - mit dem Käufer, der ebenfalls deutscher Staatsbürger ist, dieses Rechtsgeschäft in der Bundesrepublik abschloss und lediglich zum Zwecke der Durchführung des gesetzlich erforderlichen Notariatsaktes dieses in Österreich vornahm.*

*Somit wäre ja auch nicht der 2,5 %ige BUST-Steuersatz zur Anwendung zu bringen, sondern eben nur die Hälfte davon, somit nur 1,25 %.*

*Unter der Voraussetzung, dass eben das grundsätzlich angezweifelte Rechtsgeschäft trotz allem rechtskräftig abgeschlossen worden wäre, dann genüge ja hiezu schon die vollkommene Willensübereinstimmung zwischen den Parteien, die, wie ich bereits erwähnte, nach Aussagen des Hrn. Sc., in der Bundesrepublik erfolgte, zumal diese beiden Parteien ihre Verhandlungen auch ausschließlich außerhalb des Staatsgebietes der Republik Österreich durchf1 würde ja auch nur gemäß § 34 die BUST zu bemessen sein.*

*Keinen Einwand gibt es im Rahmen dieses Rechtsmittels gegen die Bemessungsgrundlage selbst. Diese wurde im Rahmen der Bescheidausfertigung übereinstimmend mit dem Steuerpflichtigen festgesetzt.*

*Da im gegenständlichen Falle diese vorgenannten Voraussetzungen, dass auch wenigstens ein Inländer am Rechtsgeschäft beteiligt sein müsste — faktisch waren es zwei — vorlagen, wäre der Hälftesteuersatz zur Anwendung zu bringen.*

*Zusammenfassend ersuche ich daher den vorliegenden Bescheid antragsgemäß aufzuheben. Sollte der UFS zur Ansicht gelangen, dass das Anschaffungsgesetz entgegen dem vorliegenden Schriftsatz unstrittig wäre, wäre die BUST nur mit dem Hälftesteuersatz gegenüber dem vorliegenden wie dargestellt, festzusetzen.“*

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung am 5. Februar 2009 wurde zusammenfassend dargestellt Folgendes vorgebracht:

Der Bw. hätte den im Abtretungsvertrag angeführten Wohnsitz in Österreich nur pro forma inne gehabt. Im Klubheim, das er als Wohnsitz angegeben hat, hätte gar keine Wohnmöglichkeit bestanden. Damit seien die am Abtretungsvertrag beteiligten Personen keine Inländer iSd. § 17 Abs. 2 KVG gewesen.

Die Willenseinigung über den Abtretungsvertrag wäre in der Bundesrepublik Deutschland, also im Ausland erfolgt. Im Inland sei es lediglich zur notariellen Beglaubigung gekommen. In der mündlichen Berufungsverhandlung sagte der Bw. jedoch aus., dass beim Notar (über Anraten des Notars bzw. dessen Substituten) Änderungen am Abtretungsvertrag vorgenommen wurden und die Unterzeichnung im Notariat Dr. F. erfolgt sei. Es sei daher der Abtretungsvertrag nicht steuerbar iSd. § 17 Abs. 1 KVG. Insbesondere liege eine Auslandsgeschäft iSd. § 34 KVG vor, da der Vertrag im Ausland abgeschlossen worden sei.

Schließlich behauptete der Bw., dass der Abtretungsvertrag absolut nichtig iSd. § 879 Abs. 1 ABGB sei, da der Vertrag gegen ein gesetzliches Verbot verstoße. Der Vertrag sei von Herrn T. durch strafrechtswidrige Handlungen herbeigeführt worden. Zum Beweis dessen, legte er im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung folgende Unterlagen vor:

- 1) Eine Strafanzeige der Rechtsanwaltssozietät FP. vom 5. 7. 2007 gegen Herrn Joachim Heinz T.;
- 2) Ein weiteres Schreiben dieser Rechtsanwaltssozietät vom 10. 8. 2007 beide an die Staatsanwaltschaft Köln im Justizzentrum 13, 50939 Köln;
- 3) Ein Schreiben der Staatsanwaltschaft Köln vom 29. 8. 2007 betreffend das Ermittlungsverfahren gegen Herrn Joachim Heinz T., betreffend den Tatvorwurf Betrug unter Bezugnahme auf die Strafanzeige vom 5. 7. 2007;
- 4) Ein Schreiben der Rechtsanwälte HP. vom 12. 4. 2000 an Herrn Dr. Gerald Sl., Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, dem Schreiben liegt ein Deutscher Grundschuldbrief über einen Betrag von 1.500.000 DM bei;
- 5) Ein Protokoll betreffend der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung gemäß § 900 II S 1 ZPO, des Herrn Joachim T. vom 1. 3. 2005;
- 6) Ein Schriftstück des Bürgermeisters für Bauwesen der Universitäts-Stadt L. 20. 7. 2000, hier geht es um ein Flurstück 2015 in L.;
- 7) Die Urkundenrolle Nr. 348 vom 4. 10. 2000, verhandelt zu B. vor dem Rechtsanwalt Carsten G. als amtlich bestellter Vertreter des Notars, Friedrich He. in B.;

8) Bank Filiale Z. vom 28. 5. 2002 betreffend eine Forderung Nr. 633542163100 EUR 9 APK, Intensivbehandlung Team 6

9) ein Schreiben des Amtsgerichtes L., Grundbuch vom 16. 8. 2002, teilweise unlesbar

Aus dem Schreiben der Staatsanwaltschaft Köln vom 29. 8. 2007 geht Folgendes hervor:

*„Die Vorwürfe im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Abtretungsvertrag betreffend die T.-GmbH und dem daraus resultierenden Rechtsstreit vor dem Landgericht Salzburg sind jedenfalls verjährt.*

*Insoweit käme allein ein betrügerisches Verhalten des des Beschuldigten im Rahmen des Vertragsschlusses selbst (Eingehungs bzw. Erfüllungsbetrug bei Zahlungsunfähigkeit des Beschuldigten) bzw. im Rahmen der späteren Abwicklung des Vertrages (Vertrösten des Geschädigten zur Abwendung der Geltendmachung einer Forderung) in Betracht. Ferner könnte in der Vorlage des Grundschuldbriefs eine Urkundenfälschung liegen.*

*Der Abtretungsvertrag wurde bereits am 04.11.1999 geschlossen. Im April 2000 und nach dem Anzeigenvorbringen offenbar vor der gerichtlichen Geltendmachung der Forderungen vor dem Landgericht Salzburg ließ der Beschuldigte sodann durch seinen Rechtsanwalt eine Ablichtung des verfahrensgegenständlichen Grundschuldbriefs über 1,5 Mio DM übermitteln, welcher dem Rechtsanwalt angeblich im Original vorliegen sollte. Insoweit ist der Anzeige der Verdacht zu entnehmen, daß der Beschuldigte möglicherweise seinem Rechtsanwalt eine Ablichtung unter der Behauptung übergab, es handele sich um das Original. Aufgrund der möglicherweise wahrheitswidrigen Behauptung, der auf dem Grundschuldbrief ersichtliche Betrag von 1,5 Mio DM stünde dem Beschuldigten zur Verfügung, hatten die Geschädigten sodann im Vertrauen auf die Liquidität des Beschuldigten von einer gerichtlichen Geltendmachung ihrer Forderungen abgesehen, wodurch ihnen ein Schaden entstanden sei. Mit Urteil des Landgerichts Salzburg vom 26.11.2001 (Rechtskraftvermerk vom 15.01.2002) wurde der Beschuldigte sodann zur Zahlung der Forderungsbeträge verurteilt.*

*Die insoweit in Betracht kommenden Tatbestände des Betruges und der Urkundenfälschung (jeweils auch in Form eines besonders schweren Falles) verjähren nach 5 Jahren (§§ 78 Abs 3 Nr. 4, Abs. 4, 263 Abs. 1 und 3, 267 Abs 1 und 3 StGB), Hinsichtlich des vorstehend dargestellten Verfahrenskomplexes ist daher jedenfalls Verjährung eingetreten.*

*Hinsichtlich des in der Strafanzeige geäußerten Verdacht der falschen Versicherung an Eides Statt im Zusammenhang mit der eidesstattlichen Versicherung vom 01.03.2005 ergab eine Auswertung des Anzeigenvorbringens und der hierzu beigefügten Unterlagen keine zureichenden konkreten Anhaltspunkte für falsche Angaben des Beschuldigten.*

*Das von dem Beschuldigten bewohnte Haus ist bereits nach der Anzeige bereits vor Jahren an die Söhne überschrieben worden.*

*Die Immobilie „C. 14“ in Köln wurde in der eidesstattlichen Versicherung angegeben.*

*Das Haus in Florida wurde bereits im Jahr 2003 (also bereits etwa 2 Jahre vor der eidesstattlichen Versicherung) verkauft. Soweit über den Verbleib des Verkaufserlöses keine Erkenntnisse vorliegen, ergibt sich hieraus keine Anfangsverdacht dahingehend, daß Teile hiervon zum Zeitpunkt der eidesstattlichen Versicherung noch vorhanden waren. Dies gilt insbesondere vor dem Hintergrund, daß der Beschuldigte sich offenbar bereits in den Jahren zuvor in Zahlungsschwierigkeiten befand, weshalb, die klageweise Durchsetzung der Forderungen aus dem Abtretungsvertrag erforderlich wurde.*

*Soweit die beigefügten Internetausdrucke auf mögliche Beschäftigungen des Beschuldigten oder selbständige Tätigwerden hindeuten, ergeben sich aus ihnen keine konkreten Hinweise darauf, daß der Beschuldigte hieraus zum Zeitpunkt der Abgabe der eidesstattlichen Versicherung am 01.03.2005 bereits Erwerbseinkünfte erzielte.*



*Das Verfahren mußte daher eingestellt werden.“*

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

Der auf den Berufungsfall noch anzuwendende Teil III (Börsenumsatzsteuer) des Kapitalverkehrsteuergesetzes (KVG) regelt in seinem § 17 Folgendes:

*“(1) Der Börsenumsatzsteuer unterliegt der Abschluss von Anschaffungsgeschäften über Wertpapiere, wenn die Geschäfte im Inland oder unter Beteiligung wenigstens eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden.*

*(2) Inländer sind Personen, die im Inland ihren Wohnsitz, ihren gewöhnlichen Aufenthalt, eine gewerbliche Niederlassung oder eine ständige Vertretung haben. So weit Personen Geschäfte durch ihre ausländische Niederlassung abschließen, gelten sie nicht als Inländer.*

*(3) Geschäfte, die durch Briefwechsel, Telegramm, Fernsprecher oder Funkspruch zwischen einem Ort des Inlandes und einem Ort des Auslandes zu Stande gekommen sind, gelten als im Ausland abgeschlossen.“*

Gemäß § 18 Abs. 1 KVG in der hier anzuwendenden Fassung des dRGBI. I S 1058/1934 idF StGBI. Nr. 99/1945 sind Anschaffungsgeschäfte entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet sind.

Der steuerpflichtige Tatbestand "Anschaffungsgeschäft" ist bereits mit Abschluss des schuldrechtlichen Vertrages erfüllt, aus dem der obligatorische Anspruch auf Übereignung des Wertpapiers entsteht. Das dingliche Erfüllungsgeschäft (im vorliegenden Fall die Abtretung der Geschäftsanteile) ist für die Besteuerung nicht von Bedeutung (vgl. VwGH 24. 1. 2001, 2000/16/0641; VwGH 31. 3. 1999, 98/16/0215; VwGH 29. 3. 1993, 91/15/0049, 0050; VwGH 5. 3. 1990, 98/15/0125).

Aus diesem Grund sind alle auf Pkt. VII des Abtretungsvertrages (Zeitpunkt des Überganges) gestützten Berufungsausführungen nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen, weil sich dieser Vertragspunkt auf das Zustandekommen der Abtretung und damit des Verfügungsgeschäftes bezieht.

Nach § 76 Abs. 2 des GmbH-Gesetzes (GmbHG) bedarf es zur Übertragung von Geschäftsanteilen mittels Rechtsgeschäftes unter Lebenden eines Notariatsaktes. Der Notariatsaktpflicht des § 76 Abs. 2 GmbHG unterliegt daher bereits das schuldrechtliche Verpflichtungsgeschäft (vgl. VwGH 20. 1. 1992, 91/15/0072, 0073 mwN).

In einem solchen Fall ist die Frage, wann und wo das Rechtsgeschäft zustande kommt, nach den allgemeinen Regeln des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen (vgl. VwGH 23. 11. 1967, 1207/66, Slg. NF 3684/F).

Gemäß § 879 Abs. 1 ABGB ist ein Vertrag, der gegen ein gesetzliches Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt, ist nichtig. Nach Auffassung des Bw. liegt eine absolute Nichtigkeit vor, weil dieser durch strafrechtswidrige Handlungen des Herrn T. herbeigeführt worden sei.

Absolute Nichtigkeit lässt den Vertrag jedenfalls von Anfang an unwirksam sein. In solchen Fällen gebietet es der Verbotszweck der verletzten Norm, dass sich jeder auf die Rechtsunwirksamkeit des Vertrages berufen kann; die Nichtigkeit ist von Amts wegen wahrzunehmen. Eine besondere Geltendmachung der Nichtigkeit, etwa gar in Form einer Anfechtung, ist bei absoluter Nichtigkeit nicht erforderlich. Klagt zB jemand den Mörderlohn ein, so darf es nicht Sache des Beklagten sein, auf die Ungültigkeit des Vertrages zu verweisen. Bedenklich sei daher die Ansicht, dass die Nichtigkeit einer Vereinbarung nur auf Einwendung wahrzunehmen sei. Die strenge Rechtsfolge der absoluten Nichtigkeit wird vor allem bei Verstößen gegen solche Gesetze eintreten, die dem Schutz von Allgemeininteressen, der öffentlichen Ordnung u Sicherheit dienen. Bei Verstößen gegen Gesetze, die dem Schutz der öffentlichen Ordnung dienen, liege absolute Nichtigkeit vor, die von Amts wegen wahrzunehmen ist (vgl. *Krejci in Rummel*, ABGB<sup>3</sup>, § 879 Tz. 248).

Nicht jede Gesetzesverletzung macht ein Rechtsgeschäft nichtig. Entscheidend ist der Verbotszweck der verletzten Norm. Der Normzweck wird idR nicht näher erörtert, wenn das Gesetz die Nichtigkeit von Rechtsgeschäften ohnehin ausdrücklich anordnet. Selbst im Falle der ausdrücklich Anordnung der Nichtigkeit kann jedoch der Normzweck uU eine teleologische Reduktion der Rechtsfolgenanordnung rechtfertigen: zB die Nichtigkeitsanordnung relativieren bzw. modifizieren. Ein völliges Absehen vom Normzweck ist demnach auch dort nicht gerechtfertigt, wo der Gesetzgeber selbst eine Nichtigkeitsanordnung trifft. Fehlt eine ausdrückliche Nichtigkeitsanordnung, kann sie nur dem (dogmatisch erst freizulegenden) Normzweck entnommen werden. Verstöße gegen Strafrechtsnormen sind idR auch Verstöße gegen gesetzliche Verbote iSv § 879 Abs. 1 ABGB. Was hingegen strafrechtlich erlaubt ist, ist deshalb noch lange nicht zivilrechtlich erlaubt (vgl. *Krejci in Rummel*, ABGB<sup>3</sup>, § 879 Tz. 25 ff).

Abtretungsverträge über GmbH-Anteile sind im Gegensatz zu dem vom Bw. als Argument angeführten „Mörderlohn“ strafrechtlich nicht verboten. Daher verstößt der Abschluss eines derartigen Vertrages grundsätzlich nicht gegen eine strafrechtliche Norm. Der Umstand, dass nach dem Vorbringen der Abtretungsvertrag in betrügerischer Absicht herbeigeführt wurde, führt nicht zur absoluten Nichtigkeit im Sinne des § 879 Abs. 1 ABGB. Vielmehr liegt die Möglichkeit der Anfechtbarkeit dieses Rechtsgeschäftes wegen List iSd. § 870 ABGB vor bzw. kann eine Klage auf Wiederherstellung des vorigen Zustandes (§ 1323 ABGB) eingebracht werden (vgl. OGH 15. 11. 1961, 5Ob363/61). Unter Arglist, in welchem Fall zB. von der Judikatur eine **Anfechtung** des Eigentumserwerbes nach erfolgter Verbücherung (§ 440 ABGB) zugelassen wird, kann nicht schlechthin jede bewusste und gewollte Rechtsverwirklichung ohne Bedachtnahme auf Rechte anderer verstanden werden, sondern nur ein betrügerisches Vorgehen. (Vgl. OGH 28. 1. 1959, 6Ob350/58). Aus diesem Grund geht die Argumentation des Bw., wonach der gegenständliche Abtretungsvertrag wegen Verstoßes

gegen eine gesetzliche Norm iSd. § 879 Abs. 1 ABGB absolut nichtig sei, ins Leere. Verträge, die durch List oder Irreführung zustande kamen, sind nur relativ nichtig, bleiben also aufrecht, wenn sie nicht angefochten werden (vgl. OGH 8. 10. 1975, 1Ob188/75). Überdies wurde im zitierten Schreiben der Staatsanwaltschaft Köln vom 29. 8. 2007 ausgeführt, dass die Forderungen aus dem Abtretungsvertrag beim Landesgericht Salzburg gerichtlich geltend wurden. Zudem wurde ausgeführt: *„Mit Urteil des Landgerichts Salzburg vom 26. 11. 2001 (Rechtskraftvermerk vom 15. 01. 2002) wurde der Beschuldigte sodann zur Zahlung der Forderungsbeträge verurteilt.“* Offenbar wurde die Rechtsgültigkeit des strittigen Abtretungsvertrages sogar gerichtlich anerkannt und dem Bw. eine einklagbare Forderung zugestanden. Würde man der Rechtsansicht des Bw., wonach ein absolut nichtiger Vertrag vorliegt, folgen, dürfte eine derartige Forderung nicht bestehen.

Der Bw. führte in der mündlichen Berufungsverhandlung an, dass die Willenseinigung über den Abtretungsvertrag im Ausland zu Stande gekommen sei und lediglich es in Österreich zur notariellen Beglaubigung gekommen sei. Dagegen spricht jedoch die Aussage dem Bw., wonach noch beim Notar Änderungen am Abtretungsvertrag (über Anraten des Notars bzw. dessen Substitut) vorgenommen wurden und die Unterzeichnung im Notariat Dr. F. erfolgt sei. Unabhängig davon, wo die Willenseinigung über den Abtretungsvertrag zu Stande gekommen ist, steht fest, dass die notarielle Beglaubigung des Geschäftes in Österreich stattgefunden hat. Der Rechtsansicht des Bw., wonach es lediglich auf den Ort der Willenseinigung ankommt, vermag sich der Unabhängige Finanzsenat unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 20. 1. 1992, 91/15/0072, 0073) aus folgenden Gründen nicht anzuschließen:

Zunächst ist festzustellen, dass in Anwendung allgemeiner Grundsätze des bürgerlichen Rechtes vom Abschluss eines Anschaffungsgeschäftes (Verpflichtungsgeschäftes) über Wertpapiere im Sinne des § 17 Abs. 1 KVG erst bei dem RECHTSWIRKSAMEN Zustandekommen des Rechtsgeschäftes gesprochen werden kann. Der Ort, an dem das geschieht, ist der Abschlussort.

Zur (rechtswirksamen) Übertragung von Geschäftsanteilen mittels Rechtsgeschäftes unter Lebenden bedarf es nach dem ersten Satz des § 76 Abs. 2 GmbHG eines Notariatsaktes. In der jüngeren Rechtsprechung des OGH wird hiezu unter Bezugnahme auf den Großteil der Lehre die Ansicht vertreten, dass auch das Verpflichtungsgeschäft der Form des Notariatsaktes bedarf (siehe hiezu das Urteil des OGH vom 26. April 1990, 6 Ob 542/90). Auf den vorliegenden Fall angewendet bedeutet dies, dass das in Rede stehende Anschaffungsgeschäfte selbst dann, wenn damit nur die im Ausland nach österreichischem Recht rechtsunwirksam geschlossenen Verträge geheilt worden sein sollte, (erst) im Inland abgeschlossen wurde. Eine anders lautende Judikatur des deutschen Bundesfinanzhofes (vgl.

BFH 25. 2. 1959 II 155/58 BStBl. III 215) zu dieser Frage ist nicht maßgeblich, ist sie doch nicht zur österreichischen Rechtslage ergangen.

Der Bw. hat in der mündlichen Berufungsverhandlung auch eingewendet, dass der gegenständliche Abtretungsvertrag im Ausland zwischen Ausländern abgeschlossen worden wäre. Dazu behauptete der Bw., dass er kein Inländer iSd. § 17 Abs. 2 KVG sei, da er den im Abtretungsvertrag angeführten Wohnsitz in Österreich nur pro forma inne gehabt hätte und im Klubheim, das er als Wohnsitz angegeben hat, gar keine Wohnmöglichkeit bestanden hätte. Die Frage, ob der Bw. bzw. dessen Geschäftspartner Inländer iSd. § 17 Abs. 2 KVG seien, ist für die Entstehung der Börsenumsatzsteuerpflicht nicht relevant, da nach den obigen Ausführungen der Abtretungsvertrag ohnehin als Geschäft im Inland iSd. § 17 Abs. 1 KVG anzusehen ist (vgl. dazu auch das Erkenntnis des VwGH 24. 1. 2001, 2000/16/0641, in dem die Börsenumsatzsteuerpflicht für einen Abtretungsvertrag bejaht wurde, obwohl zwei Vertragspartner mit Wohnsitz in der Bundesrepublik Deutschland beteiligt waren).

Gemäß § 22 Abs. 1 Z 5 KVG beträgt die Steuer für jede angefangenen 100 Schilling bei Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung 250 Groschen. Nach § 34 Abs. 1 KVG ermäßigt sich die Steuer sich bei Anschaffungsgeschäften, die im Ausland abgeschlossen werden, auf die Hälfte, wenn nur der eine Vertragsteil Inländer ist. Nach § 34 Abs. 1 KVG ist der Steuerschuldner der inländische Vertragsteil. Wie bereits ausgeführt wurde, ist der Abtretungsvertrag im Inland **rechtswirksam** abgeschlossen worden. Damit liegt kein Auslandsgeschäft iSd. § 34 KVG vor.

Linz, am 10. Februar 2009