



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, W, vertreten durch Leitner + Leitner GmbH & Co KEG, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei in Linz, vom 15. Jänner 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 28. Dezember 2000 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Börsenumsatzsteuer wird mit € 1.506,14 (entspricht S 20.725,00) festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit der BUST-Anzeige vom 20. Dezember 2000 teilte die vertretende Steuerberatungsgesellschaft mit, dass die Bw mit Geschäftsanteilskaufvertrag vom 14. Juli 2000 folgende Geschäftsanteile von der Firma R-GmbH mit Sitz in N erworben habe: Anteile an den Gesellschaften

S.C. "D - amelioratori panificatie", Rumänien um DEM 163.031,00

D POLSKA sp.z.o.o., Polen um DEM 1,00

D UKRAINA, Ukraine um DEM 14.860,00

D CZ, Tschechien um DEM 57.762,00

Sie führte aus, dass sämtliche Anteile mit österreichischen GmbH-Anteilen vergleichbar seien und dass neben dem vereinbarten Kaufpreis keine weiteren Gegenleistungen oder Haftungsübernahmen vereinbart worden seien. Das Anschaffungsgeschäft sei im Ausland abgeschlossen worden. Die Berufungswerberin ersuchte daher um Vorschreibung der Börsenumsatzsteuer in Höhe von 1,25% vom vereinbarten Kaufpreis von DEM 235.654 (ATS 1.657.950,71).

Die durch den Notar Dr. H in N, Deutschland, beurkundete Kaufvertragsurkunde wurde beigelegt. Daraus war ersichtlich, dass für die Berufungswerberin Herr WW, handelnd als Vertreter ohne Vertretungsmacht, den gegenständlichen Kaufvertrag unterzeichnete. Dem Vertrag war die Genehmigungserklärung vom 9. August 2000 angefügt, mit welcher der alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführer der Berufungswerberin Herr M sämtliche Erklärungen des Herrn WW als Vertreter ohne Vertretungsmacht für die Berufungswerberin genehmigte.

Für den gegenständlichen Geschäftsanteilskaufvertrag setzte das Finanzamt Urfahr mit **Bescheid vom 28. Dezember 2000** die Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 41.450,00 fest. Die Steuer wurde gemäß § 22 Abs. 1 KVG mit 250 Groschen für jede angefangenen 100 Schilling vom vereinbarten Preis gemäß § 21 Z.1 KVG in Höhe von S 1.657.950,71 berechnet. Als Begründung wurde ausgeführt, dass die beantragte Begünstigung gem. § 34 Kapitalverkehrsteuergesetz nicht gewährt werden konnte, da das Verpflichtungsgeschäft erst durch die Genehmigung im Inland zustande gekommen sei.

Gegen diesen Bescheid erhob die vertretende Steuerberatungsgesellschaft fristgerecht **Berufung** und beantragte die Festsetzung der Börsenumsatzsteuer mit ATS 20.725,00. Die erstinstanzliche Behörde habe § 34 Abs. 1 KVG unrichtig angewandt. Bei der Beantwortung der Frage, an welchem Ort ein Anschaffungsgeschäft zu Stande komme, sei auf die Willensbildung abzustellen. Im Falle eines Briefwechsels sei dieser dort, wo die Annahmeerklärung dem Anbotsteller zukomme. Vollmachtslos abgeschlossene Geschäfte seien schwebend unwirksam. Sie stünden unter der Bedingung der späteren Genehmigung durch den Vertretenen. Auf Anschaffungsgeschäfte, die nach dem 1.7.2000 abgeschlossen worden seien, sei § 25 (2) KVG (BGBl. 29/2000) anzuwenden. § 25 (2) KVG normiere, dass die Steuerschuld bei aufschiebend bedingten Geschäften nicht bei Abschluss des Anschaffungsgeschäftes sondern erst mit dem Eintritt der Bedingung entstehe. Daraus folge, dass sich der die Steuerpflicht auslösende Tatbestand schon vorher verwirklicht haben müsse - § 25 Abs. 2 Satz 2 KVG hätte ansonsten keinen normativen Gehalt – damit aber nur mehr das Anschaffungsgeschäft im Sinne des § 18 (1) KVG als die Steuerpflicht auslösender Tatbestand in Frage komme. Das Anschaffungsgeschäft sei am 14.7.2000 vor einem Notar in N in Deutschland zwischen der R-GmbH mit Sitz in N und der Berufungswerberin mit dem Sitz in We wirksam vertreten durch Herrn WW abgeschlossen worden, weshalb ein Auslandsgeschäft im Sinne des § 34 KVG vorliege und die Börsenumsatzsteuer daher auf die Hälfte zu reduzieren gewesen wäre.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung 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.

In der Stellungnahme zur Berufung vom 7. August 2006 vertrat das Finanzamt die Rechtsansicht, dass das Anschaffungsgeschäft über den Erwerb der Wertpapiere am 9. August 2000 durch die Genehmigung durch den damaligen Geschäftsführer Herrn M im Inland zustande gekommen sei. Die Ermäßigung der Steuer gem. § 34 KVG für ein Auslandsgeschäft könne daher nicht zuerkannt werden.

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.

Nach § 22 Abs. 1 Z 5 KVG beträgt die Steuer für jede angefangenen 100 Schilling bei Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie bei Anteilen der Kommanditisten von Gesellschaften gemäß § 4 Abs.2 Z 1 und 2 Groschen 250.

Nach § 34 Abs.1 Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) ermäßigt sich die Steuer bei Anschaffungsgeschäften, die im Ausland abgeschlossen werden, auf die Hälfte, wenn nur der eine Vertragsteil Inländer ist.

Strittig ist im berufungsgegenständlichen Fall lediglich die Frage, ob der Berufungswerberin die Ermäßigung der Steuer gemäß § 34 KVG für ein Auslandsgeschäft zusteht.

Die Vorschrift des § 34 KVG sieht eine Steuerermäßigung für Auslandsgeschäfte vor. Bei Anschaffungsgeschäften, die unter Beteiligung eines Inländers im Ausland abgeschlossen werden, ermäßigt sich die Börsenumsatzsteuer auf die Hälfte (s. Dorazil, Kurzkommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz², Anm. 1 zu § 34).

Ein Anschaffungsgeschäft ist im Ausland abgeschlossen, wenn die Vertragspartner das Rechtsgeschäft im Ausland abschließen, dh dass die Willenseinigung im Ausland erfolgt (s. Dorazil, a.a.O. Anm. 2 zu § 34).

Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut kommt es also auf den **Abschluss des Rechtsgeschäftes** (Anschaffungsgeschäftes) und nicht auf die Wirksamkeit des Rechtsgeschäftes an. Nach der herrschenden Lehre gelten vollmachtslos abgeschlossene Geschäfte bis zur Erklärung des scheinbar Vertretenen (Genehmigung oder Verweigerung der Genehmigung) als schwebend unwirksam abgeschlossene Geschäfte (s. Koziol-Welser, Bd.I, 12. Aufl., S.192). Es (das Rechtsgeschäft) kann durch nachträgliche Zustimmung (Genehmigung) des gesetzlichen Vertreters (des scheinbar Vertretenen) volle Gültigkeit erlangen (§ 865 Satz 2

ABGB). Bis zu dessen Entscheidung ist der Partner an seine Erklärung gebunden. Er kann jedoch verlangen, dass sich der Verteter (der scheinbar Vertretene) binnen angemessener Frist äußert. Verweigert dieser die Genehmigung oder äußert er sich nicht binnen der gesetzten Frist, so ist das Geschäft als von Anfang an ungültig anzusehen (s. Koziol-Welser, Bd.I, 12. Aufl. S.52).

Im gegenständlichen Fall wurde das Anschaffungsgeschäft zwischen der R-GmbH und der Berufungswerberin am 14. Juli 2000 in N, Deutschland, schwebend unwirksam abgeschlossen. Es erlangte erst mit der Genehmigung des damaligen Geschäftsführers der Berufungswerberin seine Wirksamkeit. Auch wenn das berufungsgegenständliche Rechtsgeschäft erst im Inland (durch die Genehmigung des scheinbar Vertretenen) wirksam geworden ist, wurde es doch im Ausland, wenn auch schwebend unwirksam, abgeschlossen.

Die Rechtsansicht des Finanzamtes, wonach das Anschaffungsgeschäft über den Erwerb der Wertpapiere erst am 9. August 2000 durch die Genehmigung des damaligen Geschäftsführers im Inland zustande gekommen sei, berücksichtigt nicht den Umstand, dass die Wirksamkeit bzw. Gültigkeit eines Rechtsgeschäftes (Zustandekommen eines Rechtsgeschäftes) und der Abschluss eines Rechtsgeschäftes zeitlich und örtlich unterschiedlich sein können.

Entsprechend der herrschenden (österreichischen) Zivilrechtslehre hat auch der deutsche Bundesfinanzhof entschieden, dass ein im Ausland ungültig bzw. unwirksam abgeschlossenes Rechtsgeschäft nicht durch Sanierung (der Ungültigkeit bzw. der Unwirksamkeit) im Inland zu einem im Inland abgeschlossenen Anschaffungsgeschäft wird.

Der Umstand, dass ein im Ausland abgeschlossener entgeltlicher Vertrag, der den Erwerb von Anteilen an einer inländischen GmbH zum Gegenstand hat, formlos abgeschlossen und erst durch eine später im Inland vorgenommene Abtretung gültig geworden ist, macht den Vertrag nicht zu einem im Inland abgeschlossenen Anschaffungsgeschäft (s. Dorazil, a.a.O. Anm. 2 zu § 34 unter Hinweis auf BFH vom 25.2.1959 II 155/58 U BStBl. 215).

Da sich der Unabhängige Finanzsenat der herrschenden Zivilrechtslehre anschließt, war der Berufung aus den angeführten Gründen stattzugeben und die Ermäßigung der Steuer gemäß § 34 KVG für ein Auslandsgeschäft anzuerkennen.

Linz, am 23. August 2006