

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin **** in der Beschwerdesache Bf, BfAdresse, vertreten durch Twardosz Treuhand Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Hermannngasse 10, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 03.12.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA GVG vom 30. Oktober 2013, Erf.Nr.: Nr betreffend Zessionsgebühr, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO, in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

II. Verfahrensablauf

Am 31. Juli 2013 sowie 12. August 2013 wurde ein Zessionsvertrag abgeschlossen zwischen der Zessionar, ZessionarAdresse (idF als Zessionar bezeichnet) und Berufungswerber, der als Beschwerdeführer zu behandeln ist, Bf, BfAdresse (Zedent idF als Bf bezeichnet).

Am 9. Oktober 2013 wurde der Vorgang beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gemäß § 31 GebG angezeigt, mit dem Antrag, die bescheidmäßige Festsetzung der Gebühr gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG mit 0 € und die Gebühr vorläufig festzusetzen, da der Kauf und Abtretungspreis bestimmbar, aber der Höhe nach ungewiss sei.

In der Folge am 30. Oktober 2013 erließ das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel den Gebührenbescheid, in dem für die Zession gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG 0,8 % vom Wert des Entgeltes in Höhe von 2.187.500,00 € gerundet nach § 204 BAO eine Gebühr in der Höhe von 17.500 € festgesetzt wurde.

Dagegen erhob der Bf am 3. Dezember 2013 fristgerecht Berufung, die als Beschwerde zu behandeln ist, und es wurde am selben Tag ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gestellt.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel erließ keine Berufungsvorentscheidung, sondern legte den Akt am 17. Dezember 2013 dem UFS vor, mit dem Antrag, die als Beschwerde zu behandelnde Berufung als unbegründet abzuweisen.

Das Bundesfinanzgericht forderte den Bf am 3. Dezember 2018 auf, Auskunft betreffend allfälliger Forderungserlöse, Bewertungsgutachten und allfällige Zivilverfahren zu geben, das vom Bf am 29. Jänner 2019 beantwortet wurde.

III. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Der Zessionsvertrag beinhaltet die Abtretung von vertragsgegenständlichen Forderungen vom Bf als Zedent an den Zessionar, der gemäß den Bestimmungen des gegenständlichen Vertrages die Forderung mit allen damit verbundenen Rechten übernimmt. Der wahre Wert der vertragsgegenständlichen Forderung kann im Zeitpunkt der Unterfertigung des Zessionsvertrages nicht eruiert werden. Solange es mangels erfolgreicher Geltendmachung des Zessionars keinen Erlös gibt, ist das Entgelt nicht ermittelbar - ebensowenig wie eine Gegenleistung. Im Vertrag werden folgende Berechnungen bzw. Angaben zum Nettoerlös gemacht:

...

§ 3 Kauf- und Abtretungspreis

(2) Berechnungsbasis für die prozentuelle Beteiligung der Zessionar ist der Nettoerlös, den Zessionar tatsächlich im Wege eines Gerichtsverfahrens oder auch Vergleiches bzw jeglicher bereinigenden Lösung basierend auf der Vertragsgegenständlichen Forderung einbringlich

macht.

(3) Nettoerlös ist der zuerkannte bzw zugesprochene Betrag abzüglich Prozesskosten, Anwaltskosten bzw. sonstiger Kosten, insbesondere Prozessfinanzierungskosten, allfällig zu tragende Kosten der Gegenseite sowie abzüglich der Rechtsgeschäftsgebühr für den vorliegenden Zessionsvertrag (im Folgenden der „Nettoerlös“).

(4) Die Prozentuelle Beteiligung der Zessionar—Treuhandmasse am Nettoerlös (Berechnungsbasis) stellt sich wie folgt dar:

- ☐ bei einem Nettoerlös von EUR 0 bis zu EUR 5 Mio. werden von diesem 15% an die Zessionar-Treuhandmasse überwiesen;*
- ☐ für die weiteren bis zu EUR 5 Mio. (das heißt gesamt 10 Mio.) werden von jenem die erste Stufe übersteigenden Betrag (EUR 5 Mio.) 8,75% an die Zessionar-Treuhandmasse bezahlt;*
- ☐ von dem Nettoerlös von EUR 10 Mio. bis EUR 20 Mio. werden 5% an die Zessionar-Treuhandmasse bezahlt;*
- ☐ von dem EUR 20 Mio. übersteigenden Betrag bis maximal EUR 40 Mio. werden 2,5% an die Zessionar- Treuhandmasse bezahlt.*

(5) Die gemäß § 3 Abs (4) errechnete Beteiligung der Zessionar-Treuhandmasse am Nettoerlös ist mit Gutschrift des Nettoerlöses auf dem Konto der Zessionar, sowie nach erfolgtem Abzug aller Kosten und Abgaben (§ 3 Abs 3) fällig und binnen 5 Werktagen auf das bekanntzugebende Konto des Treuhänders zu überweisen.

...

In der Gebührenanzeige wurde seitens des Bf der Antrag gestellt, die Gebühr des § 33 TP 21 Abs. 1 GebG mit 0 € festzusetzen und die Gebühr nur vorläufig iSd § 200 GebG festzusetzen, da der Kauf- und Abtretungspreis zwar bestimmbar, aber der Höhe nach vorläufig ungewiss sei.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel berechnete daraufhin auf Grund des in Punkt 4 des Zessionsvertrages angegebenen potentiellen Nettoerlöses einen Wert des Entgeltes von 2 187.500, 00 €, von dem die Gebühr in Höhe von 0,8 % gemäß § 33 TP 21 GebG, in der Höhe 17.500 € bescheidmäßig festgesetzt wurde.

In der Berufung, die als Beschwerde zu behandeln ist, beantragte der Bf, die vorläufige Festsetzung der Gebühr nach § 33 TP 21 Abs. 1 GebG mit 0,00 €.

Begründet wurde dies mit Verweis auf § 3 der Vereinbarung über die Abtretung der vertragsgegenständlichen Forderungen („Zessionsvertrag“), in welchem der Kauf- und Abtretungspreis zwar bestimmbar und unbedingt ist, aber der Höhe nach vorläufig noch ungewiss. Auf Grund des noch ungewissen Forderungseinganges und dementsprechend des ungewissen Abtretungspreises kann derzeit keine Hundertsatzgebühr gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG endgültig festgestellt werden.

Des weiteren wird ausgeführt:

Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf die Regelung im früheren § 22 GebG, wonach eine Gebühr nach dem Höchstbetrag einer Leistung festzusetzen war, wenn ein solcher Höchstbetrag bedungen war. Diese Regelung wurde vom VfGH als verfassungswidrig aufgehoben (VfGH 20.6.2006, G 1/06). Der damals entschiedene Fall ist dem gegenständlichen Fall vergleichbar. Somit kann nach Aufhebung der „Höchstbetragsklausel“ des § 22 GebG durch den VfGH nicht dieselbe Vorgehensweise nun mit Erfolg auf § 26 GebG gestützt werden.

Darüber hinaus ist § 26 GebG im gegenständlichen Fall auch dem Wortlaut nach nicht anwendbar, weil die Leistung selbst nicht bedingt ist, sondern bloß ihre Höhe von bestimmten Umständen abhängt. Insofern ist die Regelung in § 3 Abs 4 des Vertrages mit einer umsatzabhängigen Miete vergleichbar, wo die Mietvertragsgebühr auch nach den späteren Umsätzen und nicht nach einem Maximalbetrag festgesetzt wird (vgl. GebRL Rz 561, 562, 678).

Das Finanzamt erließ keine Berufungsvorentscheidung, beantragte aber die Berufung als unbegründet abzuweisen, weil nach § 33 TP 21 GebG die Bemessungsgrundlage der Rechtsgebühr das Entgelt sei, jener Betrag um den die abgetretene Forderung erworben wurde. Zum Entgelt gehörten all jene Leistungen, die der Erwerber dafür zu erbringen habe, dass er das Recht oder die Forderung erhält. Abweichend von den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes seien gemäß § 26 GebG bei der Bewertung gebührenpflichtiger Gegenstände bedingte („unsichere“) Leistungen und Lasten als sofort fällige bzw. unbedingte („sichere“) zu behandeln (VwGH vom 16.3.1987, 85/15/0246 etc.) Diese Bestimmung stelle eine zur Wahrung des Urkundenprinzips im Gebührenrecht erforderliche Sondervorschrift dar. Für die Bewertung von Leistungen und Lasten, somit für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage, werde im § 26 GebG die Unbeachtlichkeit einer Bedingung bestimmt (UFS vom 14.06.2010, RV/0313-I/08). Insbesondere komme es nicht darauf an, ob und in

welchem Ausmaß dem Abtretenden bzw. einem Dritten die vereinbarten Leistungen tatsächlich zukommen (VwGH vom 24.03.1994, 92/16/0130). Aus § 3 (4) des vorliegenden Vertrages ergebe sich somit die Bemessungsgrundlage von 2.187.500 €.

Das Auskunftersuchen des Bundesfinanzgerichtes betreffend allfälliger Forderungserlöse, Bewertungsgutachten und allfällige Zivilverfahren wurde vom Bf zwar beantwortet, jedoch wurde weder Auskunft über allfällige Erlöse zu den gegenständlichen Forderungen gegeben noch ein Bewertungsgutachten vorgelegt noch eine Information betreffend allfälliger entsprechender Zivilverfahren gegeben, da nicht bekannt sei, dass der Zessionar tatsächlich gegenständliche Ansprüche auf dem Zivilrechtsweg geltend gemacht hätte und dazu auch nicht verpflichtet wäre.

IV. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsdarstellungen gründen sich auf die im Akt des Finanzamtes befindlichen Unterlagen, die Gebührenanzeige des Bf und den diesbezüglichen Zessionsvertrag sowie den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel bzw. der dagegen eingebrachten Berufung, die als Beschwerde zu behandeln ist, und waren Grundlage für die Bearbeitung des gegenständlichen Rechtsmittels.

Der Sachverhalt ist auf Grund des eindeutigen Urkundeninhalts in Form des Notariatsaktes daher als erwiesen anzusehen. Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel sowie dem Bundesfinanzgericht ist durch den Gebührenbescheid, Bescheidbeschwerde, Vorlageantrag und schließlich Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht ebenfalls evident.

Desweiteren wurde der Bf um Stellungnahme zu Höhe der Nettoerlöse der vertragsgegenständlichen Forderungen, zur Vorlage des Bewertungsgutachtens sowie zu allfälligen gerichtlichen Verfahren ersucht. Auch die Ergebnisse der Stellungnahme wurden bei der Beurteilung des Sachverhaltes berücksichtigt.

V. Rechtsgrundlagen

§ 26 GebG idF BGBl. I Nr. 112/2012

Für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände gelten, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, daß bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und daß bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist. (BGBl. Nr. 7/1951, Art. I Z 7; BGBl. Nr. 116/1957, Z 2; BGBl. Nr. 148/1955, § 86 Abs. 2 und 3.)

§ 33 TP 21 GebG idF BGBl. I Nr. 112/2012*Zessionen*

(1) Zessionen oder Abtretungen von Schuldforderungen oder anderen Rechten vom Entgelt . 0,8 v.H.

(2) Der Gebühr unterliegen nicht:

- 1. Zessionen an Gebietskörperschaften zur Sicherung rückständiger öffentlicher Abgaben;*
- 2. Zessionen von Forderungen zwischen Kreditinstituten, der Oesterreichischen Nationalbank und den Bausparkassen sowie Zessionen von Forderungen gegen Gebietskörperschaften zwischen den genannten Instituten einerseits und Versicherungsunternehmen oder Pensionskassen im Sinne des Pensionskassengesetzes andererseits;*
- 3. Zessionen von Forderungen zur Erfüllung eines Factoringvertrages;*
- 4. Zessionen der Exporteure von Forderungen aus Ausfuhrgeschäften, soweit dafür der Bundesminister für Finanzen namens des Bundes eine Haftung nach dem Ausfuhrförderungsgesetz 1981 übernommen hat;*
- 5. Zessionen von Forderungen, für die der Bundesminister für Finanzen namens des Bundes eine Haftung nach dem Ausfuhrförderungsgesetz 1981 übernommen hat, an den Bund nach Eintritt eines Haftungsfalles;*
- 6. Abtretungen von Anteilen an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Übertragungen von Aktien, Übertragungen von Geschäftsanteilen an einer Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft und Übertragungen der mit der Stellung eines Gesellschafters einer Personengesellschaft verbundenen Rechte und Pflichten.*

7. Zessionen an Verbriefungsspezialgesellschaften.

VI. Rechtliche Beurteilung

Der Zessionsvertrag wurde vom Zessionar am 31. Juli 2013 unterzeichnet, vom Zedenten, dem Bf, allerdings erst am 12. August 2013. Die Gebührenschild entstand daher gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG am 12. August 2013. Die Gebührenanzeige ist gemäß § 31 Abs. 1 GebG bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Gebührenschild entstanden ist, zweitfolgenden Monats zu erstatten. Dies erfolgte am 9. Oktober 2013, somit fristgerecht.

Die einschlägige Bestimmung des § 33 TP 21 Abs. 1 GebG für die Abtretung von Forderungen ist mit 0,8 % vom Entgelt gebührenpflichtig. Unter dem Entgelt ist jener Betrag zu verstehen, um den die abgetretenen Forderungen erworben wurden. Zum Entgelt gehören alle jene Leistungen, die der Zessionar an wen auch immer dafür zu erbringen hat, dass er das Recht oder die Forderung erhält (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, § 33 TP 21 Rz 32; VwGH 24.3.1994, 92/16/0130).

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel begründete die Berechnung der Höhe der Gebühr von 0,8 % von einem Wert von 2 187.500, 00 € gemäß § 33 TP 21 GebG mit § 26 GebG, demzufolge bedingte Leistungen als unbedingte zu behandeln sind, da das beurkundete und nicht das geleistete Entgelt Bemessungsgrundlage für die Gebühr sei. Da im Vertrag das maximale Entgelt in Höhe von 2 187.500, 00 € vereinbart wurde, sei dies der Gebührenberechnung zu Grunde zu legen gewesen.

Der Bf begründete seine Berufung gegen den Gebührenbescheid mit § 3 des Zessionsvertrages, demzufolge vereinbart sei, dass die Abtretung der vertragsgegenständlichen Forderungen, in denen der Kauf – und Abtretungspreis zwar bestimmbar und unbedingt, aber der Höhe nach vorläufig noch ungewiss sei. Demzufolge könne auf Grund des ungewissen Forderungseingangs und Abtretungspreises eine Hundertsatzgebühr gem. § 33 TP 21 Abs. 1 GebG noch nicht endgültig festgestellt werden. Explizit hingewiesen wird in diesem Zusammenhang auf die Regelung des früheren § 22 GebG, wonach eine Gebühr nach dem Höchstbetrag einer Leistung festzusetzen wäre, wenn ein solcher Höchstbetrag bedungen war und auf Aufhebung dieser Höchstbetragsfestsetzung

wegen Verfassungswidrigkeit durch den VfGH (VfGH 20.6.2006, G 1/06). Der Bf bezieht sich auf eine Vergleichbarkeit mit dem gegenständlichen Fall und schließt daraus, dass nach der Aufhebung der „Höchstbetragsklausel“ des § 22 GebG nicht dieselbe Vorgehensweise auf § 26 GebG gestützt werden könne. Ausserdem sei § 26 GebG im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, weil die Leistung selbst nicht bedingt sei, sondern bloß ihre Höhe von bestimmten Umständen abhängt. Insofern sei die Regelung des § 3 Abs. 4 des Zessionsvertrages vergleichbar mit einer umsatzabhängigen Miete, bei der die Mietvertragsgebühr auch nach späteren Umsätzen und nicht nach einem Maximalbetrag festgesetzt werde.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel begründet seinen Antrag, die Berufung als unbegründet abzuweisen in seinem Vorlagebericht damit, dass die Bemessungsgrundlage der Rechtsgebühr des § 33 TP 21 GebG das Entgelt sei, also jener Betrag, um den die abgetretene Forderung erworben wurde. Zum Entgelt würden alle Leistungen, die der Erwerber für den Forderungserwerb zu erbringen hat, gehören. Anders als im Bewertungsgesetz seien gemäß § 26 GebG bei der Bewertung gebührenpflichtiger Gegenstände bedingte „unsichere“ Leistungen und Lasten als sofort fällige bzw. unbedingte „sichere“ zu behandeln. Verwiesen wird auf umfangreiche VwGH Judikatur (vom 16.3.1987, 85/15/0246; vom 19.6.1989, 88/15/0109; vom 16.10.1989, 88/15/0032; vom 4.7.1990, 89/15/0140; vom 24.3.1994, 92/16/0130 und vom 25.4.1996, 95/16/0248, 0249) und darauf, dass es sich bei dieser Bestimmung um eine Sondervorschrift handle, die zur Wahrung des Urkundenprinzips im Gebührenrecht diene.

Für die Bewertung von Leistungen und Lasten, somit für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage werde im § 26 GebG die Unbeachtlichkeit einer Bedingung bestimmt, so UFS vom 14.06.2010, RV/0313-I/08.

Es komme laut VwGH vom 24.03.1994, 92/16/0130 insbesondere nicht darauf an, ob und in welchem Ausmaß dem Abtretenden oder einem Dritten die vereinbarten Leistungen tatsächlich zukommen. Auf die vom Bf angesprochene Vergleichbarkeit mit der Aufhebung des Höchstbetrages in § 22 GebG geht das Finanzamt mit keinem Wort ein.

Die Ausführungen des Finanzamtes sind richtig, dass abweichend von den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes gemäß § 26 GebG bei der Bewertung gebührenpflichtiger Gegenstände bedingte („unsichere“) Leistungen und Lasten als sofort fällige bzw. unbedingte („sichere“) zu behandeln sind - unter Anführung der entsprechenden Judikaturverweise – sowie, dass diese Bestimmung eine zur Wahrung des Urkundenprinzips im Gebührenrecht erforderliche

Sondervorschrift darstellt (vgl. *Fellner*, Stempel- und Rechtsgebühren 19. Lfg. zu § 26, Tz 39 ff).

Zu beachten ist dabei, dass eine bedingte Leistung eine solche ist, deren Erbringung vom Eintritt einer Bedingung abhängig ist. Dabei wird im Gesetz nicht zwischen aufschiebenden und auflösenden Bedingungen unterschieden.

Festzuhalten ist auch, dass es gemäß § 17 Abs. 4 GebG für die Entstehung der Gebührenschuld ohne Bedeutung ist, dass die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung abhängt. Für die Bewertung von Leistungen und Lasten, somit für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage einer Rechtsgebühr, wird im § 26 GebG die Unbeachtlichkeit einer Bedingung bestimmt (vgl. *Fellner*, Stempel- und Rechtsgebühren, 19. Lfg, Tz. 40).

Nicht gefolgt werden kann jedoch der Argumentation des Bf, dass § 26 GebG nicht anwendbar ist, da die Leistung selbst nicht bedingt sei, sondern nur deren Höhe von bestimmten Umständen abhängt. Diesbezüglich verkennt der Bf, dass tatsächlich eine Bedingung vorliegt, nämlich in § 2 Abs. 4 des Zessionsvertrages, indem der Zessionar nicht verpflichtet ist, die vertragsgegenständliche Forderung tatsächlich gegenüber potentiellen Schädigern geltend zu machen und sogar ausdrücklich festgelegt ist, dass dem Bf keinerlei Ansprüche bei einer allfälligen Nichtgeltendmachung gegenüber dem Zessionar erwachsen. (Die Vergleichbarkeit mit der umsatzabhängigen Miete ist daher nicht gegeben, da nicht die Mieteinnahme an sich ungewiss ist, sondern nur die Höhe derselben. Anders ist im gegenständlichen Fall aber die Geltendmachung der Forderung schon an sich nicht unbedingt zu erwarten).

Das bedeutet, dass die gestaffelten Prozentsätze nur unter der Bedingung zum Tragen kommen, dass die vertragsgegenständlichen Forderungen auch tatsächlich geltend gemacht werden und somit § 26 GebG für den gegenständlichen Fall einschlägig ist.

Die Argumentation des Bf, dass eine Vergleichbarkeit in der Anwendung des § 26 GebG betreffend der Festsetzung der Gebühr auf Grundlage des Höchstbetrags gemäß § 22 GebG gegeben ist, ist zwar nachvollziehbar, aber auf den gegenständlichen Fall nicht zutreffend, da dieser sich deutlich anders darstellt.

Der VfGH hat bei § 22 GebG die diesbezügliche Formulierung wegen Verfassungswidrigkeit in seinem Erkenntnis vom 20.06.2006, G1/06 deshalb aufgehoben, weil es seiner Ansicht nach nicht zu rechtfertigen war, dass die Gebühr zwingend vom Höchstbetrag zu bemessen war, wenn ein solcher angegeben war, da dies die unsachliche Konsequenz nach sich gezogen habe, dass bei unbestimmten Leistungsumfängen ohne Höchstbetragsbegrenzung, also mit

einem weiteren Leistungsumfang, auf die tatsächliche Leistung abgestellt würde, bei Angabe eines Höchstbetrages – und damit geringerem Leistungsumfang – aber immer auf diesen.

Darüber hinaus merkte der VfGH an, dass die Regelung des § 17 Abs. 2 GebG lediglich eine Verschiebung der Beweislast bewirkt, nicht jedoch eine endgültige Gebührenbelastung durch Zugrundelegung des Höchstbetrages, da es dem Gebührenschuldner frei stünde, den Gegenbeweis zu erbringen oder dies zu unterlassen.

Im Unterschied dazu war dies in § 22 GebG nicht vorgesehen: War in der Urkunde die Leistung nicht mit einem bestimmten oder bestimmbaren Betrag ausgedrückt, wohl aber ein Höchstausmaß angegeben, war danach die Gebührenbemessung zwingend vom Höchstausmaß anzusetzen, jedoch war der Gegenbeweis der tatsächlichen Leistung unter dem Höchstausmaß nicht zugelassen. Auf Grund dieser unsachlichen Differenzierungen erfolgte die Entscheidung des VfGH, also unter anderen Voraussetzungen und wegen anderer Gründe. Eine Vergleichbarkeit mit bedingten Leistungen, die gem. § 26 GebG als unbedingte Leistungen zu behandeln sind, ist daher nicht gegeben.

Es ist durchaus einfach möglich, § 26 GebG in verfassungskonformer Art und Weise auszulegen, besonders vor dem Hintergrund, dass der VfGH in seinem zitierten Erkenntnis bei ungewissen Leistungen bezüglich der Bemessung zwar nicht den Höchstbetrag, wohl aber den voraussichtlich erzielbaren Betrag als maßgeblich und eine Bemessung nach Maßgabe der geschätzten wahrscheinlichen Leistung als gegeben erachtet.

Der VfGH stellt auch als Konsequenz der Aufhebung der Formulierungen zur Bemessung nach dem Höchstbetrag in § 22 GebG klar, dass in diesen Fällen die Ermittlung der Bemessungsgrundlage nach jenen Regeln zu erfolgen hat, die für Urkunden mit unbestimmtem Leistungsinhalt angewendet werden, wenn diese kein Höchstausmaß enthalten und nennt in diesem Zusammenhang wörtlich die „Ermittlung der tatsächlichen Leistung“.

Daraus folgt, dass – auch im gegenständlichen Fall – eine (vorläufige) Festsetzung der Gebühr mit 0, 00 € nicht in Betracht gekommen wäre.

Unter Zugrundelegung der Erwägungen des VfGH, dass die pro fisco Klausel des § 17 Abs. 2 GebG nur zur Verschiebung der Beweislast und nicht zu einer endgültigen Gebührenbelastung

führt und es dem Gebührenschuldner frei steht, den Gegenbeweis zu erbringen oder dies zu unterlassen sowie der unsachlichen Konsequenz, dass bei einem weiteren Leistungsumfang mit einer unbestimmten/unbestimmbaren Leistung ohne Höchstbetragsgrenze auf die tatsächliche Leistung abgestellt wird, während bei einem engeren Leistungsumfang mit festgelegter Höchstgrenze immer diese heranzuziehen war, wurde der Bf vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, den erzielten Nettoerlös dem Bundesfinanzgericht bekanntzugeben. Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass durch die Aufhebung der entsprechenden Wortfolge in § 22 GebG durch den VfGH sichergestellt werden sollte, dass für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei Urkunden mit unbestimmtem Leistungsinhalt, gleichsam ob sie ein Höchstausmaß enthalten oder nicht, die Ermittlung der tatsächlichen Leistung heranzuziehen ist.

Dieser Aufforderung kam der Bf nicht nach, mit der Begründung, dass nicht bekannt sei, dass der Zessionar tatsächlich gegenständliche Ansprüche auf dem Zivilrechtsweg geltend gemacht hätte und dazu auch nicht verpflichtet wäre. Die Annahme liegt daher nahe, dass die Forderungen (noch) nicht geltend gemacht wurden, sonst wären wohl Erlöse erzielt worden, die genannt hätten werden können. Da die Erlöserzielung aber laut § 2 Abs. 4 mit der Geltendmachung der Forderungen bedingt war, war eine solche wohl möglich, aber nicht zwingend zu erwarten.

Da die Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes keine Erlöshöhe ergeben haben, ist der Bescheid des Finanzamtes rechtmäßig ergangen. In diesem Zusammenhang ist auch das Erkenntnis des UFS vom 30. Juli 2012, RV/1809-W/05 zu erwähnen, demgemäß zB eine Vereinbarung, das Entgelt zu erhöhen, wenn ein Fußballverein in eine höhere Spielklasse aufsteigt, eine gemäß § 26 GebG unbedingte Leistung und in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist.

Demzufolge war spruchgemäß zu entscheiden.

VII. Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gem. Art 133 Abs 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen umfangreichen, ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Wien, am 3. April 2019