

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Ploner hinsichtlich der **Beschwerde** der Bf., vertreten durch die Steuerberatungskanzlei, vom 19. Juli 2010 gegen den **Bescheid** des (damals zuständigen) Finanzamtes Klagenfurt, Abteilung Gebühren und Verkehrsteuern, **Erf.Nr. 123.321/2010**, vom 32. Dezember 2010 betreffend **Rechtsgeschäftsgebühr** (Darlehensgebühr) zu Recht

erkannt:

Der **Beschwerde** wird **stattgegeben**.

Der angefochtene **Bescheid** wird **aufgehoben**.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge auch bloß: Bf.), eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz im Inland, hatte als Darlehensnehmerin mit ihrer in der Schweiz ansässigen Schwestergesellschaft einen Darlehensvertrag über (umgerechnet) € 300.000,00 abgeschlossen. Die im genannten Ausland errichtete Urkunde wurde von den Vertragsparteien auch dort unterzeichnet.

Das damals zuständige Finanzamt Klagenfurt, Abteilung Gebühren und Verkehrsteuern, setzte der Bf. gegenüber mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 8 Abs. 1 Gebührengesetz 1957 (GebG) in Höhe von € 2.400,00 fest. Begründet wurde der Bescheid damit, dass die Gebührenschuld für die im Ausland errichtete Urkunde entstanden sei, da bei Vorliegen der übrigen im § 16 Abs. 2 Z 1 lit b GebG angeführten Voraussetzungen das Rechtsgeschäft eine im Inland befindliche Sache betreffen würde.

In ihrer dagegen fristgerecht erhobenen und nach der damals geltenden Rechtslage noch als Berufung bezeichneten Beschwerde wendete die Bf. ein, dass die Darlehensgeberin weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz im Inland habe und hier auch keine Betriebsstätte unterhalte.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung erweiterte die Bf. ihr Vorbringen dahingehend, dass auf die Vertragsbeziehung Schweizerisches Recht

anzuwenden wäre. Daher könnte die Zweifelsregelung des § 905 ABGB, wonach Geldschulden am Wohnsitz des Schuldners als Schickschulden zu erfüllen wären, nicht zur Anwendung gelangen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ausgehend vom Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakte wird seitens des Bundesfinanzgerichtes nachstehender unstrittiger **Sachverhalt** als entscheidungsrelevant festgestellt:

Zwischen der MMM AG mit Sitz in der Schweiz als Darlehensgeberin und der MMM-ABC GmbH (in der Urkunde unzutreffend mehrfach als Kreditgeberin und Kreditnehmerin bezeichnet), einer weiteren Konzerngesellschaft mit Sitz im Inland, hatte seit dem Jahr 2001 ein Vertragsverhältnis über ein Darlehen in Höhe von CHF 800.000,00 bestanden. Mit mehreren Schreiben aus dem Jahr 2005 bzw. Anfang 2006 hatte die MMM-ABC GmbH der darlehensgebenden MMM AG bekanntgegeben, dass sie einen Teil dieses Darlehen an die Beschwerdeführerin abtreten wolle.

Die MMM AG erklärte sich damit einverstanden und gewährte der Beschwerdeführerin demnach ein Darlehen im Betrag von CHF 464.000,00 (umgerechnet € 300.000,00). Die Bf. als Darlehensnehmerin erklärte, diese Summe in drei Teilbeträgen von € 60.000,00, € 180.000,00 und nochmals € 60.000,00 von der MMM-ABC GmbH bereits erhalten zu haben.

Neben den üblichen einschlägigen Abreden, wie Zinssatz, Dauer und Kündigung hatten die Vertragsparteien in der Urkunde unter einer eigenen, als "Gerichtsstand" überschriebenen, Bestimmung vereinbart und festgehalten, dass auf den gegenständlichen Vertrag Schweizerisches Recht (unterstrichen) anzuwenden sei. Gerichtsstand für Streitigkeiten sollte A-Stadt (Anm: in der Schweiz) sein. Der Darlehensgeberin stehe es jedoch frei, die Darlehensnehmerin auch an deren Sitz in Österreich einzuklagen.

Unterzeichnet war die in A-Stadt errichtete Vertragsurkunde dort von den Parteien im März 2006 worden.

Dieser Sachverhalt ist im Hinblick auf die streitentscheidende Frage, ob für das dokumentierte Darlehensverhältnis eine Gebührenschuld nach dem Gebührengesetz 1957 überhaupt entstanden ist, **rechtlich** wie folgt zu

würdigen:

Wird über einen Darlehensvertrag eine Urkunde im Ausland errichtet, so entsteht gemäß § 33 TP 8 Abs. 3a GebG in der hier anzuwendenden Fassung BGBI. I 2000/29 die Gebührenschuld – abweichend von § 16 Abs. 2 Z 1 – in dem für im Inland errichtete Urkunden maßgeblichen Zeitpunkt, wenn mindestens eine Partei des Darlehensvertrages im Inland einen Wohnsitz (gewöhnlichen Aufenthalt), ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz hat oder eine inländische Betriebsstätte unterhält UND eine Partei im Inland zu einer Leistung aufgrund des Darlehensvertrages berechtigt oder verpflichtet ist; wenn jedoch

dieses Erfordernis erst im Zeitpunkt der Errichtung eines Zusatzes oder Nachtrages erfüllt ist, in diesem Zeitpunkt.

Der Darlehensvertrag war bis zur Änderung des § 983 ABGB durch das BGBI. I 2010/28, mit Wirksamkeit ab 1. Juni 2010, ein einseitig verbindlicher Realvertrag, bei dem vom Darlehensgeber eine bestimmte Menge vertretbarer Sachen, also auch eine bestimmte Geldsumme, dem Darlehensnehmer ins Eigentum übergeben worden ist und sich dieser verpflichtet hatte, nach einer gewissen Zeit ebenso viel von derselben Gattung und Güte zurückzugeben.

Unbestritten ist, dass die Vertragsparteien einen Darlehensvertrag abgeschlossen haben, die Urkunde darüber im Ausland errichtet (und dort von beiden Parteien unterzeichnet) wurde und eine der Parteien, nämlich die Beschwerdeführerin, ihren Sitz im Inland hatte.

Durch letzteren Umstand ist somit der nach § 33 TP 8 Abs. 3a Gebührengesetz 1957 zur Tatbestandsverwirklichung erforderliche sogenannte "persönliche" Inlandsbezug hergestellt.

Für das Entstehen der Gebührenschuld ist aber darüber hinaus noch das Vorliegen eines "sachlichen" Inlandsbezuges gefordert, dass nämlich eine Partei aufgrund des Vertrages im Inland zu einer Leistung berechtigt oder verpflichtet war, ob also der Erfüllungsort mindestens einer Leistungspflicht im Inland lag (idS das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Mai 2012, 2009/16/0257).

Die MMM AG hatte durch die in Teilbeträgen erfolgte Überweisung eines Betrages von CHF 464.000,00 das Eigentum daran eingeräumt.

Mittels der anschließend erfolgten Unterfertigung der Vertragsurkunde hatte sich die Bf. dazu verpflichtet, diesen Geldbetrag – unter Einhaltung bestimmter Vertragsabreden – wieder zurückzubezahlen. Der geforderte sachliche Inlandsbezug wäre demnach dann gegeben, wenn der Erfüllungsort im Inland liegt, die Beschwerdeführerin also ihre Leistung, und zwar die Rückzahlung der Darlehensvaluta mit schuldbefreiender Wirkung, im Inland zu erbringen hätte.

Der OGH hat in seinem Beschluss vom 8. September 2009, 4 Ob 90/09b, ausgeführt, dass bei einem Rechtsverhältnis, welches, insbesondere auch hinsichtlich der Erfüllung, dem Recht verschiedener Staaten unterliegen könnte, zu prüfen sei, wo diese Ansprüche nach dem auf den Vertrag anwendbaren Recht zu erfüllen sind.

Nach österreichischer Rechtslage ist, wenn die Parteien einen Erfüllungsort vereinbaren, dieser maßgeblich. Wurde kein Erfüllungsort vereinbart, hat der Schuldner, wenn der Erfüllungsort auch nicht aus der Natur oder dem Zweck des Geschäftes bestimmt werden kann, seine Verpflichtung gemäß § 905 Abs. 1 ABGB an seinem Sitz oder, sofern es sich um betriebliche Schulden handelt, am Orte der Niederlassung zu erfüllen. Nach § 905 Abs. 2 ABGB hat der Schuldner Geldschulden im Zweifel auf seine Gefahr und Kosten dem Gläubiger an dessen Wohnsitz (Niederlassung) zu übermachen.

Aus den vorangeführten Bestimmungen ist abzuleiten, dass Geldschulden mangels anderer Vereinbarung "qualifizierte Schickschulden" sind. Zwar trägt der Schuldner Kosten und Gefahr der Übersendung; der Erfüllungsort (Leistungsort) – dh jener Ort, an dem der Schuldner die Leistungshandlung zu erbringen hat – liegt aber weiterhin an seinem Wohnsitz oder seiner Niederlassung (OGH 4 Ob 90/09b, mit weiteren Hinweisen).

Daraus erheilt, dass der gesetzliche Erfüllungsort der gegenständlichen Darlehensschuld – ohne anderslautende Vereinbarung oder einen sich aus der Natur des Rechtsgeschäftes ergebenden anderen Erfüllungsort – nach der österreichischen Rechtslage beim Schuldner, also hier am Geschäftssitz der Beschwerdeführerin im Inland, gelegen wäre.

Wäre deshalb, da die Parteien in der Urkunde ausdrücklich und durch ihre Unterschriften bekräftigt vereinbart hatten, dass auf das zugrundeliegende Darlehensverhältnis Schweizerisches Recht anzuwenden sei. Auch sollte der Gerichtsstand für Streitigkeiten in Ausland, nämlich am Sitz der das Darlehen einräumenden MMM AG in A-Stadt in der Schweiz sein.

Das Schweizer Zivilgesetzbuch enthält im "Fünften Teil: Obligationenrecht" (OR) im Art. 74 die Regelungen über den Erfüllungsort. Nach Art. 74 Abs. 1 OR wird der Ort der Erfüllung durch den ausdrücklichen oder den aus den Umständen zu erschließenden Willen der Parteien bestimmt. Gemäß Abs. 2 Z 1 leg. cit. sind, wenn nichts anderes bestimmt ist, Geldschulden an dem Orte zu zahlen, wo der Gläubiger zur Zeit der Erfüllung seinen Wohnsitz hat.

Bucher führt in seinem Kommentar zum (Schweizerischen) Obligationenrecht, Besonderer Teil, 3., erweiterte Auflage, Zürich (Schulthess), S 303, zu OR 74 aus, dass Erfüllungsort der Vollzugsort der Leistung sei; also der Ort, an welchem die geschuldete Leistung zu erbringen sei und wo die letzte schuldnerische Erfüllungshandlung erfolgen solle. Sollte der Erfüllungsort nicht durch ausdrückliche oder stillschweigende Parteivereinbarung bestimmt sein, wären Geldschulden nach OR 74 Abs. 2 Z 1 als "Bringschulden" zu qualifizieren. Bringschulden würden dem Schuldner die Leistungserbringung am Domizil des Gläubigers auferlegen. Geldschulden seien von Gesetzes wegen solche Bringschulden (*Bucher*, a.a.O., S 304).

Auch der OGH hat bereits in seinem Beschluss vom 10. März 1998, 7 Ob3 36/97f, ausgesprochen, dass "nach Schweizer Recht Geldschulden mangels besonderer Vereinbarung an dem Ort zu zahlen sind, wo der Gläubiger zur Zeit der Erfüllung seinen Wohnsitz (Geschäftssitz) hat (und nicht, wie nach österreichischem Recht, am Wohnsitz des Schuldners – vgl *Koziol-Welser* ¹⁰ I 227 f), also Bringschulden sind."

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren haben die Vertragsparteien unstrittig keinen Erfüllungsort bestimmt. Andererseits vereinbarten die Parteien ausdrücklich, dass auf das Vertragsverhältnis Schweizer Recht anzuwenden sei. Der Erfüllungsort für die Rückzahlung des Darlehens als Leistung der Beschwerdeführerin lag sohin nach Art. 74 Abs. 2 Z 1 OR am Sitz der Darlehensgeberin als Gläubigerin, also in A-Stadt in der Schweiz.

Daran verschlägt auch nicht, dass der Darlehensgeberin vertraglich die Möglichkeit eingeräumt worden ist, die Beschwerdeführerin auch an deren Sitz im Inland einzuklagen. Die bloße Klagemöglichkeit allein vermag nach Ansicht des Finanzgerichtes noch nicht automatisch dazu führen, dass auch der Erfüllungsort der Leistung der Bf. damit in Österreich gelegen sein sollte.

In Ermangelung eines im Inland gelegenen Erfüllungsortes ist sohin der für die Anwendbarkeit des § 33 TP 8 Abs. 3a Gebührengesetz 1957 ebenfalls geforderte "sachliche Inlandsbezug" nicht gegeben. Deshalb konnte für den hier zu beurteilenden Darlehensvertrag eine **Gebührenschuld nicht** entstehen, weshalb der angefochtene **Bescheid** zu Unrecht erlassen wurde und daher **aufzuheben** war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Der Ausspruch über die Unzulässigkeit einer Revision hatte zu erfolgen, da die Frage nach dem Erfüllungsort einer Leistung, ob also eine Vertragspartei zu einer Leistung im Inland verpflichtet war, nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 24. Mai 2012, 2009/16/0257) ausreichend geklärt ist.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. Jänner 2017