



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 2. September 1999, ErfNr., betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Für das angeführte Rechtsgeschäft wird gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z 1 GebG die Gebühr mit 0,8% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 218.018,50 mit € 1.744,15 festgesetzt.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Vereinbarung vom 8. April 1999 übertrug der Fußballverein (der Verein) der S. in Gründung (die GmbH, Bw.) die Verwertungs- und Transferrechte an den beiden Profi-Spielern A. und B., sodass der Verwertungserlös aus den Transferrechten ausschließlich der GmbH zukommt.

Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses war es unklar, ob der Verein auch 60% seiner Einnahmen aus der Verwertung der Transferrechte seiner am 3. November 1998 beim Verein beschäftigten sonstigen Profi-Spieler an die GmbH zu bezahlen hat und es wurde die Vertragsergänzung für den Fall vereinbart, dass F. der Auffassung ist, dass die Übertragung der Erlöse an die GmbH besprochen und vereinbart war.

Weiters verpflichtete sich die GmbH mit der gegenständlichen Vereinbarung unter Bezugnahme auf einen zwischen dem Verein und der I.. abgeschlossenen "Letter of Intent"

vom 3. November 1998, dem Verein als Entgelt auf die in diesem Vertrag vereinbarte Beteiligung der GmbH an den Transferrechten einen Betrag von S 15.000.000,00 zuzüglich USt zu leisten.

Dazu ist weiters ausgeführt, dass das Entgelt in Höhe von S 15.000.000,00 bereits bezahlt wurde und eine allenfalls anfallende Umsatzsteuer bis 31. März 1999 von der GmbH an den Verein zu leisten wäre.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) setzte mit Bescheid vom 2. September 1999 für diese Vereinbarung eine Gebühr gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG von einem Wert des Entgeltes in Höhe von S 18.000.000,00 (S 15.000.000,00 zuzüglich 20 % USt) gegenüber der S. fest.

In der dagegen vom seinerzeitigen Vertreter der Bw., Dr.J., eingebrachten Berufung meinte die Bw. im Wesentlichen unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 15.12.1995, C-415/93 (Bosman), dass die Übertragung der "Verwertungs- und Transferrechte" keine Zession darstelle.

Ein Rechtsgeschäft, das auf die Übertragung eines ungültigen Transferrechts hinziele, sei rechtlich unmöglich und gemäß § 878 ABGB ungültig und nichtig.

Voraussetzung für die Gebührenpflicht eines Rechtsgeschäftes sei jedoch, dass das Rechtsgeschäft gültig zustande gekommen sein muss.

Unter "Transferrechten" würden seit der EuGH-Entscheidung iS Bosman keine "absolut geschützten Rechte" verstanden, die an Dritte abgetreten werden könnten, sondern das Wort "Transferrecht" sei eine Kurzformel dafür, dass der Verein gegebenenfalls finanzielle Vorteile aus der vorzeitigen Vertragsbeendigung des Profi-Fußballspielers erzielen oder Schadensersatzansprüche aus Vertragsverletzungen des Profi-Spielers, geltend machen könne und daraus finanziellen Nutzen ziehe.

Weiters führte die Bw. sinngemäß aus, dass durch die gegenständliche Vereinbarung kein selbstständiges, übertragbares Recht an die GmbH übertragen worden sei, sondern die GmbH lediglich an den Erlösen des Vereins, also am wirtschaftlichen Nutzen eines derartigen vorzeitigen Transfers der Spieler und der dadurch bedingten vorzeitigen Vertragsauflösung und Entschädigungszahlung im Innenverhältnis beteiligt sei. Mit der gegenständlichen Vereinbarung sei demnach ein klassisches "Metà-Geschäft" oder eine "Innenbeteiligung", die beide als Gesellschaft bürgerlichen Rechts anzusehen seien, vereinbart worden.

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts sei früher im § 33 TP 16 GebG geregelt gewesen. Dieser Gebührentatbestand sei beseitigt worden, sodass für die gegenständliche Vereinbarung, die zutreffend als Gesellschaft bürgerlichen Rechts einzuordnen sei, keine Gebührenpflicht bestehe.

Sollte die gegenständliche Vereinbarung hingegen als Sponsoring-Vereinbarung gewertet

werden, so liege erst recht kein Gebührentatbestand vor, weil Sponsoring-Vereinbarungen im Gebührengesetz nicht geregelt seien.

Zur Bemessungsgrundlage meinte die Bw., das Finanzamt habe ohne nähere Prüfung, ob der Vorgang überhaupt der Umsatzsteuer unterliege, eine Umsatzsteuer in Höhe von 20% in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen. Der Verein als gemeinnützige Vereinigung, deren satzungsmäßiger Zweck die Ausübung und Förderung des Körpersports sei, sei gemäß § 6 Abs. 1 Z 15 UStG von der Umsatzsteuer befreit.

Die Berufung wurde vom Finanzamt der Finanzlandesdirektion für Wien Niederösterreich und Burgenland als seinerzeitiger Rechtsmittelbehörde vorgelegt.

Mit 1. Jänner 2003 ist die Entscheidungsbefugnis über die oa. Berufung auf den unabhängigen Finanzsenat übergegangen.

Auf Grund eines Vorhaltes des unabhängigen Finanzsenates wurde vom FAG im Zuge eines Ermittlungsverfahrens geklärt, dass es sich bei der "S. in Gründung " um die bereit gegründete "S.GmbH" handelt.

Weiters wurde vom seinerzeitigen Vertreter der Bw. erklärt, dass die Vollmacht zwischenzeitig widerrufen wurde und hinsichtlich weiterer Fragen auf die M. verwiesen.

In der Folge wurde vom FAG eine nachträglich erhobene, vom Geschäftsführer der S.GmbH unterfertigten Schrift "In Ergänzung und zur Klarstellung" vom 4. Oktober 1999 zur gegenständlichen Vereinbarung und der "Letter of Intent" vom 3. November 1998 in Kopie vorgelegt und bekräftigt, dass nach Ansicht des Finanzamtes eine gebührenpflichtige Zession vorläge.

In der Ergänzung und Klarstellung ist im Wesentlichen ausgeführt, der Verein und die GmbH hätten eine Vereinbarung getroffen, auf Grund welcher der GmbH 60% der Einnahmen, welcher Art immer, aus der Verwertung der Transferrechte aller beim Verein beschäftigten Profifußballer zustünden.

Als Gegenleistung habe die GmbH an den Verein einen Betrag von S 15.000.000,00 zuzüglich USt bezahlt.

Hierbei sei wohlverstanden, dass sich diese Vereinbarung auf alle Profifußballer erstrecke, welche bei Abschluss der Vereinbarung Vertragsspieler des Vereins gewesen seien bzw. derzeit seien oder in Hinkunft sein würden.

Der Verein werde bemüht sein, dafür Sorge zu tragen, dass die GmbH pro Spieljahr aus dem Verkauf von Transferrechten einen Betrag von S 5.000.000,00 zuzüglich USt lukriere.

Mit Schreiben vom 20. Mai 2005 räumte der unabhängige Finanzsenat der Bw. unter Hinweis auf § 17 Abs. 1 und 2 GebG die Möglichkeit zu einer Stellungnahme und zu einem Gegenbeweis ein.

Der unabhängige Finanzsenat vertrat dabei die Ansicht, dass es auf Grund des vorliegenden Urkundeninhalts unklar scheint, ob sich das gesamte Entgelt auf die Übertragung der Verwertungs- und Transferrechte an den Profi-Fußballern A. und B. und den sich daraus ergebenden Anspruch auf die Transfer-Erlöse bezieht, oder ob ein Teil des Entgelts auf die Einnahmen aus der Verwertung der Transferrechte der am 3.11.1998 beim Verein beschäftigten sonstigen Profi-Fußballspieler entfällt.

Zur Verpflichtung, eine allfällige Umsatzsteuer zu tragen, wurde auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. Mai 1995, 94/16/0278 hingewiesen, in dem dieser einem behaupteten Umsatzsteuer-Befreiungstatbestand die Bestimmung des § 11 Abs. 12 UStG entgegenhält. Auch wurde darauf hingewiesen, dass nach § 26 GebG bedingte Leistungen in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte die M. dem unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 20. Juni 2005 mit, es sei niemals eine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und auch niemals an den Verein bezahlt worden.

Weiters führte die M. unter Hinweis auf die oa. Ergänzung und Klarstellung, wonach sich die Vereinbarung auf alle Profifußballer erstreckt, Folgendes aus:

"Da die beiden - in der ursprünglichen Vereinbarung – namentlich erwähnten Spieler ein Teil des gesamten KADERS von ungefähr 20 Profifußballspielern waren, ist diesen beiden Spielern ein Anteil in Höhe von mindestens 10% bis (aufgrund der damaligen besseren Qualität der beiden Spielern im Vergleich zum Durchschnitt des gesamten KADERS) zu maximal 20% zuzuordnen".

In der dazu ergangenen Stellungnahme des FAG meinte dieses, es sei seitens der Berufungswerberin nichts vorgebracht worden, was einen geringeren USt-Prozentsatz rechtfertigen würde, als jenen, den das FAG zur Anwendung brachte.

Hinsichtlich des Nachweises gemäß § 17 Abs. 2 GebG bezüglich der Entgelterlösaufteilung genüge die in der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juni 2005 erfolgte vage Zuordnung nicht.

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

Zessionen oder Abtretungen von Schuldforderungen oder anderen Rechten unterliegen nach Maßgabe der Bestimmungen im III. Abschnitt des Gebührengesetztes 1957 gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG einer Gebühr 0,8 v.H. vom Entgelt.

Mangels einer im Gebührengesetz enthaltenen Begriffsbestimmung ist dieser Tatbestand nach dem bürgerlichem Recht zu beurteilen (siehe Fellner, Band I, Stempel und Rechtsgebühren, Rz 2 zu § 33 TP 21 unter Hinweis auf Kozil/Welser, Bürgerliches Recht II 114).

Weiters ist auf § 16 Abs. 7 GebG, § 17 Abs. 1 und 2 GebG und § 26 GebG und hinzuweisen, die wie folgt lauten:

§ 16 Abs. 7 GebG: "Bedarf ein Rechtsgeschäft der Genehmigung oder Bestätigung einer Behörde oder eines Dritten, so entsteht die Gebührenschuld für das beurkundete Rechtsgeschäft erst im Zeitpunkte der Genehmigung oder Bestätigung."

§ 17 Abs. 1 und 2 GebG: "(1) Für die Festsetzung der Gebühren ist der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird. (2) Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird bis zum Gegenbeweise der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat."

§ 26 GebG: "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.)"

Im gegebenen Fall erfolgte hinsichtlich zweier namentlich genannter Profi-Fußballspieler ausdrücklich eine Übertragung von Verwertungs- und Transferrechten.

Darüber hinaus war es zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses unklar, ob der Verein auch Einnahmen aus der Verwertung der Transferrechte anderer Spieler an die Bw. zu zahlen hat. Somit bestand vorerst auch kein Konsens darüber, welcher Teil der Gegenleistung auf die Abtretung der Verwertungs- und Transferrechte betreffend die namentlich genannten Spieler entfällt und welcher Teil auf die Verwertung der Transferrechte der am 3. November 1998 beim Verein beschäftigten sonstigen Profi-Spieler entfällt.

Dieser Konsens konnte entsprechend der Ergänzung und Klarstellung vom 4. Oktober 1999 erst nach Zustimmung des F. als Dritten vollzogen sein.

Wenn die Bw. meint, eine Vereinbarung über die Abtretung der Verwertungs- und Transferrechte wäre nichtig, ist dazu zu sagen, dass die Bw. in ihrer Berufung erklärte, dass die Vertragsparteien unter "Transferrechte" keine Rechte aus sittenwidrigen Ablöseforderungen verstanden haben, sondern "Transferrechte" eine Kurzformel dafür sei, dass der Verein gegebenenfalls finanzielle Vorteile aus der vorzeitigen Vertragsbeendigung

des Profi-Fußballspielers erzielen oder Schadensersatzansprüche aus Vertragsverletzungen des Profi-Spielers geltend machen könne und daraus finanziellen Nutzen ziehe.

Der Behauptung, dass es sich dabei um nicht abtretbare Forderungen oder andere nicht abtretbare Rechte handle, kann jedoch nicht gefolgt werden.

Im Übrigen ist zu sagen, dass nach dem Bosmann-Urteil nicht alle möglichen Transfer-, Ausbildungs- oder Förderungsentschädigungen gemeinschaftsrechtswidrig wären.

Da eine Abtretung von "Transferrechten" gebührenrechtlich anders zu beurteilen ist, als die Vereinbarung, Einnahmen aus der Verwertung von Rechten zu bezahlen, war zu erheben, welche Leistung für die Abtretung der "Transferrechte" vereinbart war.

Der Zessionsgebühr unterliegt lediglich die Vereinbarung über die Übertragung der Transferrechte.

Entsprechend der Entscheidung des UFS vom 19. Mai 2005, RV/1157-W/02 unterliegt die Vereinbarung, Einnahmen aus der Verwertung von Forderungen und anderen Rechten weiter zu leiten, nicht der Zessionsgebühr.

Der Begriff "stille Zession" ist im Gegensatz zur älteren Lehre und Rechtsprechung (VwGH vom 17.11.1965, 142/64; OGH vom 8.4.1975, 4Ob13/75) nur dann zu verwenden, wenn der Schuldner (vorerst) von der Zession nicht verständigt werden soll, nicht aber auch dann, wenn lediglich die Vereinbarung besteht, dass sich der Gläubiger verpflichte, die Forderung als mittelbarer Stellvertreter eines anderen einzutreiben. In diesem letzteren Fall liegt ja mangels Änderung der Rechtszuständigkeit gar keine Zession im dogmatischen Sinn vor (siehe ua. OGH vom 25.9.2002, 7Ob137/02a). Auch eine gegen Entgelt eingegangene Verpflichtung, einen bestimmten Teil der künftigen Einnahmen aus Rechten an den Geldgeber auszuzahlen, stellt daher keine Zession im Sinne des § 33 TP 21 Abs. 1 GebG dar.

Zur bedingt vereinbarten Umsatzsteuer ist zu sagen, dass entsprechend der glaubwürdigen Angaben der Bw. eine Umsatzsteuer weder in Rechnung gestellt noch bezahlt worden war. Da die Verpflichtung zur Zahlung einer Umsatzsteuer mit einem Zeitpunkt vor Vertragsabschluss begrenzt war, bestand zum Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld auch keine Verpflichtung mehr zur Tragung einer Umsatzsteuer.

Da auch keine Veranlassung für Zweifel an der Erklärung der Bw. besteht, wonach den beiden namentlich genannten Spielern ein Anteil in Höhe von mindestens 10% bis maximal 20 % zugeordnet war, war im Hinblick auf die Bestimmung des § 17 Abs. 2 GebG von einem gebührenpflichtigen Entgelt in Höhe von S 3,000.000,00 auszugehen.

Die Zessionsgebühr berechnet sich daher wie folgt:

Gebühr gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 Z 1 GebG 0,8% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von S 3,000.000,00 (entspricht € 218.018,50) = S 24.000,00 (entspricht € 1.744,15).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Dezember 2005