



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0746-L/07 und
RV/0745-L/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AGmbH , Adr, vertreten durch Harald Schwarzer, Steuerberater, 4020 Linz, Rainerstraße 23, vom 4. März 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 2. Februar 2007 betreffend Gebühren (Darlehen und Zession) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die V-AG, die CGmbH, beide Obernzell, Deutschland, und die AGmbH haben am 28. Februar 2006 die folgende **Vereinbarung** geschlossen:

Die V-AG hat per 28. Februar 2006 sämtliche Bankverbindlichkeiten der AGmbH in Höhe von 5,508.871,45 € beglichen und in derselben Höhe ein Darlehen an AGmbH gewährt.

Die CGmbH hat gegenüber der AGmbH Verbindlichkeiten in Höhe von 4,414.855,34 € per 28. Februar 2006.

Die AGmbH tritt die obgenannte Forderung gegenüber CGmbH an die V-AG ab und reduziert somit die Darlehensverbindlichkeit gegenüber V-AG.

Am 12. Mai 2006 haben sodann die V-AG (Darlehensgeber, =DG) und die AGmbH (Darlehensnehmer, =DN) die folgende **Darlehensvereinbarung** geschlossen:

- 1.) Der DG ist bei Ausreichung des Darlehens mittelbar, als alleiniger Gesellschafter des Mehrheitsgesellschafters CGmbH, am DN beteiligt. Der DN bemüht sich derzeit um eine externe Finanzierung. Zur Überbrückung überlässt der DG dem DN im Rahmen der Konzernfinanzierung ein Darlehen zu folgenden Bedingungen:
 - 2.) Der DG stellt dem DN unter Berücksichtigung der gegenseitigen Interessen ein Darlehen in Höhe von 5,608.871,45 € zur Verfügung.
Dieses Darlehen ist zweckgebunden für die Ablösung externer Bankverbindlichkeiten.
 - 3.) Die Auszahlung des Darlehens erfolgte am 28. Februar 2006 auf die Konten des DN bei ...
 - 4.) Mit Vereinbarung vom 28. Februar 2006 hat der DN dem DG eine Forderung gegenüber der CGmbH in Höhe von 4,414.855,34 € abgetreten. Die Parteien haben die Verrechnung auf die Darlehensforderung gemäß Ziffer 2 mit Wirkung zum 28. Februar 2006 vereinbart, sodass der Rückzahlungsanspruch des DG in dieser Höhe erloschen ist und sich der aus diesem Vertrag zur Rückzahlung geschuldete Betrag reduziert auf 1,194.016,11.

Mit Bescheiden jeweils vom 2. Februar 2007 hat das Finanzamt

- A) für die Forderungsabtretung der AGmbH an die V-AG in Höhe von 4,414.855,34 € entsprechend der Vereinbarung vom 28. Februar 2006 eine Gebühr gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG in Höhe von 35.318,84 € und
- B) für die Darlehensvereinbarung vom 11. Mai 2006 über 5,608.871,45 € (der AGmbH als Haftungspflichtiger) eine Gebühr gemäß § 33 TP 8 Abs. 1 GebG in Höhe von 44.870,97 € vorgeschrieben.

Gegen beide Gebührenbescheide hat die AGmbH, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am

1. März 2007 Berufung erhoben, weil

- ad A) in der Vereinbarung kein Entgelt für die Abtretung vereinbart worden sei, sodass keine Gebührenpflicht entstehen könne und
- ad B) ein Darlehen im Sinne des Gebührengesetzes wegen fehlender Verfügungsgewalt und Rückzahlungspflicht lediglich über einen Betrag von 1,194.016,11 € vorliege.

Das Finanzamt hat die Berufungen mit zwei Berufungsentscheidungen beide vom 8. März 2007 als unbegründet abgewiesen, weil

ad A) eine Vereinbarung zwischen Gläubiger und Schuldner, dass dieser seine Schuld erfüllt, indem er eine ihm gegenüber einem Dritten zustehende Forderung an den Gläubiger abtritt, ein entgeltliches Titelgeschäft sei; es handle sich dabei um eine Leistung an Zahlungs statt und weil

ad B) laut Darlehensvertrag die Auszahlung des Darlehens in Höhe von 5,604.871,45 € auf die Bankkonten der Bw erfolgt sei und die Rückzahlung des Darlehens durch Forderungsabtretung im Umfang von 4,414.855,34 € beurkundet sei.

Die Bw hat rechtzeitig jeweils einen Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Außerdem hat die Bw einen abgeänderten Darlehensvertrag vorgelegt, der den wahren wirtschaftlichen Hintergrund der Vereinbarung widerspiegle. Der ursprünglich vorgelegte Darlehensvertrag sei daher hinfällig. Der neue Darlehensvertrag vom 8. Mai 2007 unterscheidet sich vom Vertrag des 12. Mai 2006 im Wesentlichen hinsichtlich der Darlehenshöhe:

1.) *unverändert*

2.) *Der DG stellt dem DN unter Berücksichtigung der gegenseitigen Interessen ein Darlehen in Höhe von 1.194.016,11 € zur Verfügung.*

3.) *Die Auszahlung des Darlehens erfolgte am 28. Februar 2006 an den DN.*

4.) *Zinsen und Rückzahlung*

(die Anführung der erfolgten Verrechnung der Forderungsabtretung mit der Darlehensforderung in diesem Punkt ist weggefallen)

Über die Berufungen wurde erwogen:

Bei den nach den einzelnen Tatbeständen des § 33 Gebührengesetz 1957 (GebG) vorgesehenen Gebühren handelt es sich nicht um eine einzige, einheitliche Abgabe, sondern um jeweils verschiedene Abgaben entsprechend den einzelnen Tatbeständen.

Jedes einzelne Rechtsgeschäft unterliegt für sich der Rechtsgebühr.

Ad A) Forderungsabtretung

Gemäß § 33 TP 21 GebG beträgt der Tarif für die Abtretung von Schuldforderungen 0,8 von Hundert vom Entgelt.

In Ermangelung einer Begriffsbestimmung im Gebührengesetz ist die Abtretung nach dem bürgerlichen Recht zu beurteilen. Nach § 1392 ABGB liegt eine Abtretung (Zession) dann vor, wenn eine Forderung von einer Person an eine andere übertragen und von dieser angenommen wird. Die Zession bewirkt einen Gläubigerwechsel.

Jedenfalls setzt die Zession einen gültigen, bisher schon bestehenden Rechtstitel voraus, dh. zwischen dem Zedenten und dem Zessionar muss zumindest im Zeitpunkt der Zession schon ein Schuldverhältnis bestehen. In der Folge stellt die Zession ein sogenanntes kausales Verfügungsgeschäft dar. Bei der Beurteilung einer Forderungsabtretung kann also das Titelgeschäft nicht vom Erfüllungsgeschäft getrennt werden.

Der gebührenpflichtige Tatbestand wird nur durch eine entgeltliche Zession verwirklicht. Ob bei einer Abtretung im Einzelfall nur ein Vertragsteil Verpflichtungen übernommen hat oder was als Entgelt, dh. als Gegenleistung des Zessionars für die Abtretung der Forderung,

anzusehen ist, hängt somit nach dem eben Gesagten ebenfalls wesentlich vom Rechtsgrund der Abtretung, dem Titelgeschäft ab.

Aus der vorliegenden Urkunde vom 28. Februar 2006 ergibt sich, dass die gegenständliche Zession zur Erfüllung einer Schuld, nämlich zur Erfüllung der Darlehensschuld der Bw gegenüber der V-AG erfolgt ist. Der Rechtsgrund für die Zession war somit die Tilgung einer Schuld. Wird aber „etwas anderes“ an Zahlungs statt gegeben, so ist die Handlung gemäß § 1414 ABGB als ein entgeltliches Geschäft zu betrachten.

Bei dieser Art der Abtretung „Zession an Zahlungs statt“ wird die Forderung des Zedenten (AGmbH) an den Schuldner (CGmbH) mit einer Forderung des Zessionars (V-AG) gegen den Zedenten (Darlehensschuld) kompensiert bzw. ausgetauscht, weshalb eine entgeltliche Zession vorliegt. Bei einer Zession an Zahlungs statt ist die Gebühr von jenem Betrag zu erheben, den der Zessionar für die ihm vom Zedenten übertragene Forderung zu entrichten hat. Die Bemessungsgrundlage für die Gebühr entspricht daher dem Nominale der Forderung des Zessionars gegen den Zedenten, die durch die Zession getilgt wird, das ist im gegenständlichen Berufungsfall ein Betrag von 4.414.855,34 €, wie vom Finanzamt zutreffend angenommen.

Ad B) Darlehensvertrag

Gemäß § 33 TP 8 GebG beträgt der Tarif für Darlehensverträge ebenfalls 0,8 von Hundert nach dem Wert der dargeliehenen Sache.

Hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals „Darlehensvertrag“ ist wiederum auf zivilrechtliche Vorschriften zurückzugreifen.

Ein Darlehen ist nach § 983 ABGB die Hingabe vertretbarer Sachen (in erster Linie Geld) ins Eigentum des Empfängers mit der Verpflichtung nach einer gewissen Zeit Sachen gleicher Art und Güte zurückzugeben.

Dieses Rechtsgeschäft kommt als Realvertrag durch Willenseinigung und Übergabe der als Darlehen gegebenen Sachen zustande und unterliegt unter der Voraussetzung der Urkundenerrichtung einer Gebühr. Eine solche Urkunde über ein Darlehen ist lediglich eine rechtsbezeugende Urkunde, der in der Regel die Willenseinigung der Parteien bereits vorangegangen ist. Das Darlehen kann auch durch Bezahlung einer Schuld des Darlehensnehmers gewährt werden.

Nach § 33 TP 8 Abs. 3 GebG wird bei Erhebung der Gebühr vermutet, dass der Darlehensvertrag gültig zustande gekommen ist, wenn der Darlehensschuldner in der Darlehensurkunde erklärt, die dargeliehenen Sachen erhalten zu haben.

Diese Bestimmung enthält eine unwiderlegliche Rechtsvermutung für die Gültigkeit des Darle-

hensvertrages im Bereich der Rechtsgebühren, soweit die Gültigkeit des Rechtsgeschäfts von der Zuzählung der Darlehensvaluta abhängt.

Die Hingabe von 5,608.871,45 € am 28. Februar 2006 in das Eigentum der Bw, indem die V-AG Schulden der Bw bei Oberbank, Investkredit und ASK beglichen hat, ist sowohl in der Vereinbarung vom 28. Februar 2006 als auch im nachfolgenden Darlehensvertrag vom 11. Mai 2006 beurkundet. Es wurde nicht bloß der Differenzbetrag von 1,194.016,11 € zur Verfügung gestellt, was als Indiz dafür gelten kann, dass der Darlehensvertrag – zumindest im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses – tatsächlich in der in der nachfolgenden Urkunde festgehaltenen Form abgeschlossen werden sollte.

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

Auf Grund dieses im GebG herrschenden Urkundenprinzips unterliegt jedes Rechtsgeschäft so der Gebühr, wie es beurkundet ist. Die Urkunde ist allein nach ihrem - eindeutigen - Inhalt maßgeblich. Unbeachtlich ist es somit, wenn die Partei behautet, das Rechtsgeschäft sei nicht richtig beurkundet worden. Insbesondere kommt es auf den von der Bw dargestellten „wahren wirtschaftlichen Hintergrund der Vereinbarung“ nicht an.

Der Gebührenfestsetzung können andere, als in der Urkunde festgehaltene Umstände, nicht zugrunde gelegt werden, mögen die anderen Umstände auch den tatsächlichen Vereinbarungen entsprechen.

Erfüllt ein Schriftstück die Voraussetzungen einer Urkunde über ein Rechtsgeschäft und enthält es alle für die Gebührenbemessung bedeutsamen Umstände, so richtet sich die Gebührenpflicht ausschließlich nach dem Urkundeninhalt (VwGH vom 14. Oktober 1991, 90/15/0101).

Gegen das Vorliegen einer gültigen Urkunde im Sinne des GebG hat die Bw keine Einwände erhoben und sind beide relevanten Schriftstücke von der Bw, vertreten durch den Geschäftsführer, und von der V-AG rechtsgültig gefertigt.

Ad A) Im konkreten Fall sind sowohl der Rechtsgrund der Zession als auch die Zessionsvaluta - und damit alle wesentlichen Vertragsbestandteile - in der Urkunde enthalten. Die gegenständlichen Gebührenvorschreibung zugrunde liegende „Vereinbarung“ vom 28. Februar 2006 bezeichnet zunächst in ihrem ersten Absatz den Rechtsgrund für die Forderungsabtretung, ... hat ein Darlehen in Höhe von 5,608.871,45 € gewährt ..., beziffert sodann im nächsten Absatz die Zessionsvaluta mit 4,414.855,34 € und spricht im dritten Absatz unmissverständlich die Forderungsabtretung aus. Damit ist das Rechtsgeschäft als solches beurkundet und Gebührenpflicht gegeben.

Ergänzend wird in der Vereinbarung auch noch festgehalten, dass sich durch diese Forderungsabtretung die Darlehensverbindlichkeit gegenüber der V-AG reduziert. Der Urkunde kann daher nach allgemeinem Verständnis kein anderer Inhalt beigemessen werden, als dass die Bw eine bestehende Darlehensverbindlichkeit durch Forderungsabtretung tilgt.

Ad B) Nach dem Wortlaut der Darlehensvereinbarung vom 12. Mai 2006 hat die V-AG der Bw im Rahmen der Konzernfinanzierung ein Darlehen in Höhe von 5,608.871,45 € gewährt. Die Auszahlung des Darlehens ist zweckgebunden für die Ablösung externer Bankverbindlichkeiten bereits am 28. Februar 2006 auf konkret genannte Konten der Bw erfolgt. Aus der Bezeichnung Darlehen ergibt sich zwangsläufig die Verpflichtung zur Rückzahlung des empfangenen Betrages (Wert der dargeliehenen Sache). Nach dem Wortlaut der Bestimmung des § 33 TP 8 GebG ist aber die Dauer der Darlehensgewährung unbeachtlich. Der Zeitpunkt der Rückzahlung ist nicht relevant.

Die angefochtenen Bescheide sind daher zu Recht ergangen.

Linz, am 10. Juni 2010