



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adresse, vertreten durch die Stb.X, vom 2. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 7. November 2011 betreffend Gebühren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bericht vom 4. November 2011 über das Ergebnis der bei der A gemäß § 150 BAO durchgeführten Außenprüfung enthält (soweit für den gegenständlichen Berufungsfall von Relevanz) folgende Prüfungsfeststellungen:

„Tz. 6

Laut dem Konto Nr. 3480 (B) wurden in den Jahren 2006 -2010 von den Firmen B, C und D geleistete Zahlungen, in Höhe der nachfolgend zusammengefassten Beträge, geleistet.

2006	186.300,00
2007	225.000,00
2008	217.000,00

2009	454.500,00
2010	120.000,00
	1,202.800,00

Bei den Firmen C und D handelt es sich um Töchter der Fa. B.

Laut Firmenbuchauszug der Fa. A Österreich ist die Fa. B Alleingesellschafterin. Die geprüfte Firma ist somit auch eine Tochter der Fa. B.

In den erstellten Jahresabschlüssen 2006 bis 2010 wurden obige Zahlungen als Darlehen der Fa. B verbucht.

Mangels Beurkundung obiger Darlehen gilt der Ersatzbeurkundungstatbestand gem. § 33 TP 8 Abs. 4 GebG.

§ 33 TP 8 Abs. 4 GebG lautet auszugsweise:

Wurde über ein Darlehen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft, die den Ort ihrer Geschäftsführung oder ihren Sitz im Inland hat, keine Urkunde in einer für das Entstehen der Gebührenpflicht maßgeblichen Weise errichtet, so gelten die nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen des Darlehensschuldners, in die das Darlehen aufgenommen wurde, als Urkunde.

Tz 7 Gebühr gemäß § 33 TP 8 Abs. 1 iVm Abs. 4 GebG 0,8 % von 1,202.800,00 = 9.622,40"

Das Finanzamt folgte mit dem Gebührenbescheid vom 7. November 2011 den Prüfungsfeststellungen und setzte für diese Gesellschafterdarlehen der B gegenüber der Schuldnerin A (im Folgenden: Bw) gemäß § 33 TP 8 Abs. 1 GebG mit 0,8 % vom Wert der dargeliehenen Sache in Höhe von 1,202.800,00 € die Gebühr mit 9.622,40 € fest.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung bestreitet die Rechtmäßigkeit der Gebührenvorschreibung im Wesentlichen mit dem Vorbringen, die Darlehen seien nicht von der Alleingesellschafterin B der Firma A gewährt worden, sondern von den Gesellschaften C und D geleistet worden. Diese beiden seien die „Schwestergesellschaften“ der Bw. Damit sei das Darlehen nicht von der unmittelbaren Gesellschafterin B gewährt worden, weswegen der Tatbestand des „Gesellschafterdarlehens“ nicht erfüllt sei. Eine Uminterpretation in wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei im Gebührengesetz nicht möglich, da dieses der formalrechtlichen Anknüpfung folge. Auch ein Ausweis in der Bilanz als verbundenes Unternehmen löse keine Gebührenpflicht aus, da alle in einen Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen, die von einem gemeinsamen Mutterunternehmen beherrscht werden, nach dem UGB als zueinander verbundene Unternehmen gelten würden. Ein verbundenes Unternehmen sei im Vergleich zur Beteiligung der engere Begriff, die beide Definitionen erfüllen, sodass der Ausweis in der Bilanz als verbundenes Unternehmen zu erfolgen habe. Es sei somit zwischen der B und der A weder ein Darlehensvertrag zustande gekommen, noch liege darüber eine Urkunde vor, sodass eine Gebührenpflicht nicht denkbar sei. Die Darlehen der Schwestergesellschaften könnten daher im Zeitpunkt der Aufnahme in die inländischen Bücher keine Gebührenschuld auslösen. Die Gebühr könne in diesem Fall

deshalb nicht entstehen, da das Darlehen nicht vom unmittelbaren Gesellschafter der A, sondern von einer anderen Konzerngesellschaft gewährt werde, der Ersatzbeurkundungstatbestand des § 33 TP 8 Abs. 4 GebG jedoch nur dann greife, wenn ein Gesellschafter seiner Gesellschaft ein Darlehen gewähre.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Darlehensverträge unterliegen gemäß § 33 TP 8 (1) GebG der Rechtsgebühr nach dem Werte der dargeliehenen Sache mit 0,8 v.H.

§ 33 TP 8 Abs. 4 erster Satz GebG idF BGBl. I Nr. 144/2001 (gültig ab 1. Jänner 2002) lautet wie folgt:

„(4) Wurde über das Darlehen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft, die den Ort ihrer Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland hat, keine Urkunde in einer für das Entstehen der Gebührenpflicht maßgeblichen Weise errichtet, so gelten die nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen des Darlehensschuldners, in die das Darlehen aufgenommen wurde, als Urkunde.“

Vor obiger Gesetzesnovelle lautete diese Gesetzesbestimmung auszugsweise wie folgt:

„(4) Wurde über das Darlehen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft oder keine Urkunde in einer für das Entstehen der Gebührenpflicht maßgeblichen Weise errichtet, so gelten die nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen des Darlehensschuldners, in die das Darlehen aufgenommen wurde, als Urkunde.“

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur Geb- Novelle 1976, mit der die Ersatzbeurkundung von Gesellschafterdarlehen eingeführt wurde, lauten (338 BlgNr. 14. GP):

„Der Ausweis eines Darlehens eines Gesellschafters in den nach abgabenrechtlichen Vorschriften im Inland zu führenden Büchern und Aufzeichnungen seiner Gesellschaft gilt als Beurkundung, da diese Bücher und Aufzeichnungen grundsätzlich geeignet sind, über die Zuzählung des Darlehens Beweis zu erbringen und daher häufig infolge des Naheverhältnisses des Gesellschafters zu seiner Gesellschaft von der Errichtung einer förmlichen Urkunde abgesehen wird.“

§ 33 TP 8 Abs. 4 GebG stellt eine Spezialnorm zu § 15 Abs. 1 GebG dar, nach welcher Vorschrift Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig sind, wenn über sie eine Urkunde errichtet wurde. Sie stellt aber keine Erweiterung des Tatbestandes nach Abs. 1 dieser

Tarifpost dar; Voraussetzung für ihre Anwendung ist somit das Vorliegen eines Darlehensvertrages. Das bedeutet, dass eine ausdrückliche oder konkludente Einigung zwischen Gesellschafter und Gesellschaft über die Darlehensgewährung vorliegen muss.

An Sachverhalt blieb unbestritten, dass es sich bei den von den Firmen B, C und D geleisteten Zahlungen (Überweisungen) um Darlehen gehandelt hat. Außer Streit steht auch, dass diese Darlehen in den Aufzeichnungen der A am Passivkonto 3480 lautend auf B verbucht wurden. Die B (B.V. = Besloten venootschap = GmbH) ist die Alleingesellschafterin der A. Des Weiteren blieb unstrittig, dass die Firmen C und D jeweils Tochtergesellschaften der B und damit „Schwestergesellschaften“ der Bw. sind.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht im Wesentlichen Streit darüber und entscheidet diesen, ob es sich bei den nach den Zahlungsbelegen von den Schwestergesellschaften C und D geleisteten Zahlungen (Darlehen), die am Passivkonto 3480 mit der Kontobezeichnung B verbucht wurden, um Darlehen der Gesellschafterin B an ihre Gesellschaft A handelte und damit die Aufnahme der Darlehen in diesem Konto als Ersatzbeurkundung gilt.

Für die Entscheidung der relevanten Frage, ob der Tatbestand eines (Gesellschafter)Darlehens vorliegt, ist maßgeblich, was die Bücher und Aufzeichnungen aufweisen, unter welcher Bezeichnung also etwa das entsprechende Konto im Kontenplan eingeordnet ist. Da es sich bei diesen Aufzeichnungen um Urkunden über das Rechtsgeschäft handelt, wird auch hier der in § 17 Abs. 1 GebG normierte Grundsatz des Gebührengesetzes gelten, dass für die Festsetzung der Gebühr der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Urkunde maßgeblich ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, § 33 TP 8 GebG Rz. 40).

Aus der unbestritten gebliebenen Bezeichnung des Kontos 3480 lautend auf „B“ geht schlüssig hervor, dass die Darlehensschuldnerin sämtliche auf diesem Konto verbuchten Darlehen ihrem Gesellschafter B zugerechnet hat, ansonsten wäre die vorliegende Kontobezeichnung und die auf diesem Konto ausgewiesene Verbindlichkeit der Bw. gegenüber der B völlig unverständlich. Aus der erfolgten Verbuchung der Verbindlichkeiten gegenüber der B lässt sich vielmehr begründet folgern, dass zwischen der Bw. und deren Alleingesellschafterin B vereinbart war und Einvernehmen darüber bestand, dass der jeweilige Darlehensvertrag (Realkontrakt bzw ab 21. Mai 2010 Konsensualvertrag) zwischen ihnen beiden besteht und damit sämtliche diesbezüglich geleisteten Zahlungen (auch jene die formell von den Schwestergesellschaften überwiesen wurden) dieser Gesellschafterin zuzurechnen sind. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass sich die B bei gegebener Konzernstruktur zur formellen Abwicklung der Zahlungen/Überweisungen ihrer beiden Tochtergesellschaften C und D „bediente“ und von diesen „im Interesse und auf Rechnung“ der B die Darlehensvaluten an

die Bw. überweisen ließ. Darin liegt eine (bloße) Zahlungsmodalität, der von der Bw. bei der Verbuchung der Darlehen dadurch Rechnung getragen wurde, dass in den Jahren 2006 bis 2010 neben den lt. Kontotext unbestritten von der Gesellschafterin B getätigten Zahlungen (Darlehen) in Höhe von insgesamt 351.800 € auch die von diese beiden Schwestergesellschaften der Bw. (= Tochtergesellschaften der B) überwiesenen Zahlungen (Darlehen) am Konto 3480 als Verbindlichkeit der Bw. gegenüber der B ausgewiesen wurden. Die erfolgte einheitliche Verbuchung sämtlicher Darlehen auf diesem einen Verbindlichkeitenkonto lautend auf B steht somit dem Berufungsvorbringen entgegen und spricht unbedenklich dafür, dass die Bw. an Sachverhalt und rechtlich davon ausging, dass auch diese formell von den Schwestergesellschaften überwiesenen Darlehen aufgrund der vereinbarten Darlehensverträge von der Alleingesellschafterin B gewährt wurden und demzufolge dieser gegenüber die Darlehensverbindlichkeiten bestehen. Diese Sachverhaltskonstellation begründet die Verbuchung sämtlicher Darlehen am Verbindlichkeitskonto mit der Bezeichnung B. Im Übrigen lässt auch der Umstand, dass per 31.12.2007 ein Betrag von 1.000.000 € dieser Verbindlichkeit in eine Kapitalrücklage umgewandelt wurde, erkennen, dass die Vertragsparteien von Zahlungen der Gesellschafterin an ihre Gesellschaft ausgegangen sind. An der erfolgten Verbuchung der Darlehen als Verbindlichkeit gegenüber der Gesellschafterin B knüpft sich die Gebührenpflicht gemäß § 33 TP 8 Abs. 4 GebG durch Ersatzbeurkundung.

Entgegen dem Berufungsvorbringen liegt daher in den Überweisungen der C und der D kein Darlehen der Schwestergesellschaften. Vielmehr sind auch diese von den Tochtergesellschaften der B getätigten Überweisungen aufgrund der unstrittig gebliebenen Verbuchung als Verbindlichkeit gegenüber der B als Darlehen der Gesellschafterin B an deren Gesellschaft A zu werten. In der Überweisung durch die Schwestergesellschaften liegt eine bloße Zahlungsmodalität, die nichts daran ändert, dass diese Zahlungen „auf Rechnung“ der B erfolgten und demzufolge zu einer verbuchten Verbindlichkeit der Bw. gegenüber ihrer Alleingesellschafterin führten. Es liegen daher Darlehen der Gesellschafterin B an ihre Gesellschaft A vor. Die Aufnahme dieser sogenannten Gesellschafterdarlehen in die Bücher und Aufzeichnungen der Darlehensschuldnerin gilt gemäß § 33 TP 8 Abs. 4 GebG als Ersatzbeurkundung und begründet deren Gebührenpflicht. Das Finanzamt hat somit zu Recht für diese Gesellschafterdarlehen ausgehend von der betragsmäßig unbestritten gebliebenen Bemessungsgrundlage von 1.202.800 € die Gebühr gemäß § 33 TP 8 Abs. 1 iVm Abs. 4 GebG mit 9.622,40 € (= 0,8 % von 1,202.800 €) festgesetzt.

Über die Berufung gegen den Gebührenbescheid war damit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Februar 2013