



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Johann Jungwirth, Ing. Gottfried Parade und Sabine Leiter über die Berufung der Bw., vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 62-64, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 3. März 2006, ErfNr. xxx/2001 betreffend Rechtsgebühr nach der am 2. November 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit 29. Juni 2001 wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) eine als "Gesellschaftsvertrag zur Errichtung einer echten stillen Gesellschaft" (in der Folge „Gesellschaftsvertrag“) übertitelten Vertragsurkunde vom 7. Juni 2001 angezeigt.

Dieser „Gesellschaftsvertrag“ wurde zwischen der Berufungswerberin A. Hotel- und Betriebsgesellschaft m.b.H., vormals H. W./B. Errichtungs- und BetriebsgesmbH (in der Folge: Bw.), und der C. P. GmbH abgeschlossen.

In der Präambel des „Gesellschaftsvertrages“ ist ua. festgehalten, dass Gegenstand des Unternehmens der Bw. die durchgreifende Sanierung, die Errichtung und der Betrieb des Schlosses L. in W. an der B. als Schlosshotel W./B. samt Nächtigungstraktanbau sowie die Errichtung und der Betrieb eines neben dem Schlosshotel

W./B. gelegenen Veranstaltungszentrums ist (Pkt.3)

und

dass der zur Errichtung und zum Betrieb des Schlosshotels W./B. sowie des Veranstaltungszentrums erforderliche Kapitalbedarf unter anderem durch die Aufnahme von stillen Gesellschaftern aufgebracht werden soll (Pkt. 6.).

Weiters ist in der Präambel unter Pkt. 5. festgehalten, dass sich das denkmalgeschützte Schloss L. in einem vom Verfall bedrohten, sanierungsbedürftigen Zustand befindet. In der Region W. an der B. befindet sich kein geeignetes, entsprechend modern ausgestattetes und den Anforderungen für Seminare, Bälle, Musikveranstaltungen und dergleichen entsprechendes H..

Dies vorausgeschickt vereinbarten die Bw. und die C. GmbH die Errichtung einer „echten stillen Gesellschaft“ auszugsweise wie folgt:

„Pkt I. Gesellschafter und Einlagen

- 1. Die H.- und die C. P. GmbH errichten nach Maßgabe der Bestimmungen dieses Gesellschaftsvertrages eine stille Gesellschaft im Sinne des 3. Abschnittes (§§ 178 bis 188 HGB) des Handelsgesetzbuches, wobei sich die C. P. GmbH als echter stiller Gesellschafter an dem in Punkt 3. der Präambel genannten Unternehmen der H.- mit einer Vermögenseinlagen beteiligt.*
- 2. Der stille Gesellschafter leistet eine Bareinlage in der Höhe von netto ATS 2.000.000, die in das Vermögen und Eigentum der H.- übergeht.*
- 3. Die H.- erklärt, die Einlagenleistungen anzunehmen.*
- 4. Die in Punkt 1.2.b) genannte Einlage ist genannte Einlage ist längstens binnen 7 (...) Tagen nach Fertigstellung des Schloßhotels und des Veranstaltungszentrums in das Vermögen und Eigentum der H.- auf deren Konto Nr., zur freien Verfügung der Geschäftsführer der H.- zu leisten.*
- 5. Von einer Sicherstellung der Verpflichtung zur Leistung der Einlage wird nach Erörterung Abstand genommen.*

II. Dauer der stillen Gesellschaft, Geschäftsjahr

- 1. Die stille Gesellschaft beginnt mit der Unterfertigung dieses Gesellschaftsvertrages und ist auf unbestimmte Zeit errichtet.*
- 2.*

III. Konten der stillen Gesellschaft

- 1. 1. Für den stillen Gesellschafter werden ein Einlagenkonto sowie ein Verrechnungskonto eingerichtet und geführt.*
- 2. Auf dem Einlagenkonto werden die Einlagen des stillen Gesellschafters zum Nominale gebucht. Das Einlagenkonto ist fest und unverzinslich.*
- 3. Auf dem Verrechnungskonto werden die dem stillen Gesellschafter zugewiesene Umsatzbeteiligung bei deren Fälligkeit, im Abzugsweg zu entrichtende, dem stillen*

Gesellschafter zuzurechnende, Abgaben sowie die Entnahmen des stillen Gesellschafters verbucht. Der jeweilige Haben-Saldo wird nicht verzinst.

IV. Umsatzbeteiligung

1. Der stille Gesellschafter ist an dem in Punkt 3. der Präambel genannten Unternehmen ausschließlich mit 0,1455 Prozent der in einem Geschäftsjahr erwirtschafteten und nach Maßgabe dieses Punktes IV. ermittelten Nettoumsätze (Nettoerlöse) beteiligt; von der Beteiligung zu entrichtende Abgaben, insbesondere die Kapitalertragsteuer, trägt der stille Gesellschafter.

Unter Nettoumsätzen (Nettoerlösen) sind alle tatsächlich der H. GmbH aus dem Nächtigungs-, Gastronomie- und Veranstaltungsbetrieb für betriebseinschlägige Lieferungen und Leistungen zufließenden Erträge (ohne Umsatz- und sonstige Verkehrsteuern) unter Ausschluß von jeglichen hievon zu entrichtenden Steuern Gebühren und Belastungen wie der Ortstaxe, unter Ausschluß von Förderungen und unter Ausschluß von jeglichen Posten durchlaufenden Charakters (Erträge, welche ohne Aufschlag weitergegeben werden), abzüglich aller Ertragsminderungen wie z.B. durch Rabatte, Skonti oder Ausfälle, zu verstehen.

Der stille Gesellschafter ist hingegen weder an den sonstigen Erträgen, noch am Vermögen, an den stillen Reserven, dem Firmenwert (good will) oder einem Liquidationserlös des Unternehmens der H. GmbH beteiligt.

Der stille Gesellschafter nimmt daher nur am Umsatz, jedoch weder am Gewinn noch an einem allenfalls erwirtschafteten Verlust teil.

2.

V. Buchführungspflicht / Jahresabschluß / Bemessungsgrundlage für die Beteiligung

1. Die H.- ist verpflichtet, die erforderlichen Bücher im Sinne des § 189 HGB zu führen und in diesen die Handelsgeschäfte sowie die Lage des Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ersichtlich zu machen.

2. Die H.- ist gegenüber dem stillen Gesellschafter verpflichtet, für jedes Geschäftsjahr innerhalb von 5 (fünf) Monaten nach dem Ende des jeweiligen Geschäftsjahres einen den Bestimmungen der §§ 193 ff. HGB entsprechenden Jahresabschluß aufzustellen.

3. Der stille Gesellschafter ist berechtigt, von der H.- eine Abschrift des festgestellten Jahresabschlusses zu verlangen. Einwände gegen den Jahresabschluß sind bei sonstigem Ausschluß unter detaillierter Angabe und Begründung der Beanstandungen innerhalb einer Frist von zwei Monaten ab Erhalt des Jahresabschlusses schriftlich zu erheben, andernfalls der Jahresabschluß als genehmigt gilt.

4. Der gemäß Punkt V.2. aufgestellte und auch festgestellte Jahresabschluß stellt die Grundlage für die Ermittlung des Umsatzes zum Zweck der Berechnung der Umsatzbeteiligung des stillen Gesellschafters gemäß Punkt IV.1. dar.

VI. Entnahmen

1. Der stille Gesellschafter ist grundsätzlich berechtigt, jederzeit Entnahmen zu Lasten eines Haben-Saldos seines Verrechnungskontos zu tätigen. Entnahmen sind jedoch insofern unzulässig, als das Verrechnungskonto einen Negativ-Saldo aufweist oder die Berichtigung von im Abzugsweg zu entrichtenden, dem stillen Gesellschafter zuzurechnenden Abgaben aus dem verbleibenden Haben-Saldo nicht sichergestellt wäre.

2. Entnahmen zu Lasten des Einlagenkontos sind unzulässig.

3. Der stille Gesellschafter ist nicht verpflichtet behobene Umsatzbeteiligungen wegen allfälliger späterer Verluste zurückzubezahlen.

VII. Geschäftsführung I Kontrollrechte des stillen Gesellschafters I Beirat

1. Die Geschäftsführung des Unternehmens der H-. obliegt ausschließlich der H.. Die H- entscheidet bei der Vornahme von Geschäftsführungsmaßnahmen nach eigenem Ermessen.
2. Die H-. hat jedoch vor dem Erwerb oder der Aufnahme weiterer Betriebe oder Unternehmen die Zustimmung des stillen Gesellschafters einzuholen.
3. Die H-. wird aus den im Betrieb ihres Unternehmens geschlossenen Geschäften alleine berechtigt und verpflichtet.
4. Der stille Gesellschafter ist berechtigt, von der H-. Auskünfte betreffend den Jahresabschluß zu verlangen.

VIII. Betriebspflicht

1. Die H-. ist gegenüber dem stillen Gesellschafter verpflichtet, längstens binnen 6 (.....) Monaten nach tatsächlicher Fertigstellung des Schloßhotels W./B. und des Veranstaltungszentrums und Vorliegen aller für deren Errichtung und Betrieb erforderlichen Bewilligungen den Betrieb des in Punkt 3. der Präambel genannten Unternehmens aufzunehmen.
2. Die H-. ist gegenüber dem stillen Gesellschafter verpflichtet, nach Aufnahme des Betriebes des in Punkt 3. der Präambel genannten Unternehmens – ausgenommen zu Zwecken einer baulichen oder sonstigen Umgestaltung, Renovierung oder aus ähnlichen Gründen – den Betrieb nicht länger als 6 (sechs) Monate hindurch ohne Unterbrechung einzustellen.

IX. Beendigung der stillen Gesellschaft

1. Die stille Gesellschaft kann von jedem Vertragsteil unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 9 (...) Monaten zum Ende eines jeden Geschäftsjahres gekündigt werden. Der stille Gesellschafter verzichtet jedoch auf eine ordentliche Kündigung vor dem 31.12.2025 und die H-. nimmt diesen Kündigungsverzicht an.
2. Die Kündigung hat bei sonstiger Rechtsunwirksamkeit schriftlich zu erfolgen.
3. Unbeschadet der Möglichkeit, die stille Gesellschaft durch ordentliche Kündigung zu beenden, verbleibt jedem Vertragsteil das Recht, die stille Gesellschaft aus wichtigem Grund mit sofortiger Wirkung zu beenden.
4. Folgende wichtige Gründe berechtigen den stillen Gesellschafter zur Beendigung der stillen Gesellschaft mit sofortiger Wirkung:
 - a) die rechtskräftige Eröffnung eines Konkursverfahrens über das Vermögen der H-;
 - b) die rechtskräftige Abweisung eines gegen die H-. gerichteten Antrages auf Eröffnung eines Konkursverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens;
 - c) die entgegen Punkt VIII.1. erfolgende Nichtaufnahme des Betriebes oder die entgegen Punkt VIII.2. erfolgende Einstellung des Betriebes,
 - d) die Weigerung der H-, dem stillen Gesellschafter trotz Vorliegen des Jahresabschlusses eine Abschrift von diesem zu übermitteln
 - e) die Übernahme von mehr als 25 (fünfundzwanzig) % der Stammeinlagen (Herstellung eines wesentlichen Einflusses) an der H- durch Rechtspersonen, welche nicht einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union angehören.
5.
6. Die vorzeitige Beendigung der stillen Gesellschaft lässt jegliche Ansprüche, insbesondere solche auf Schadenersatz, unberührt.

X. Auseinandersetzung bei Auflösung

1. Im Falle der rechtswirksamen Beendigung der stillen Gesellschaft hat der stille Gesellschafter ausschließlich Anspruch auf eine Barabfindung nach Maßgabe der Bestimmungen dieses Vertragspunktes X.
2. Die Abfindung entspricht dem Haben-Saldo des Einlagen- und des Verrechnungskontos abzüglich noch im Abzugsweg zu entrichtender, dem stillen Gesellschafter zuzurechnender Abgaben. Ein allfälliger Negativ-Saldo des Verrechnungskontos ist - unbeschadet der Bestimmungen des Punktes VI. - vom stillen Gesellschafter auszugleichen.

3.

4. Die Barabfindung ist in zwei gleichen, unverzinslichen Raten zur Zahlung fällig,

.....

5. Festgehalten wird, daß die vom stillen Gesellschafter gewährte Einlage nicht sichergestellt wird.

XI. Geheimhaltung

.....

XII. Änderungen, Ergänzungen

1. Neben diesem Vertrag bestehen keinerlei mündliche oder schriftliche Abreden. Allfällige vor Abschluß dieses Vertrages getroffene schriftliche oder mündliche Vereinbarungen, die im Widerspruch zur diesem Vertrag stehen, verlieren bei Vertragsabschluß ihre Gültigkeit.

2.

XIII. Mitteilungen

.....

XIV. Salvatorische Klausel

.....

XV. Erfüllungsort / Gerichtsstand / Anwendbares Recht

.....

XVI. Nachrangigkeitstellung

1. Die Ansprüche des stillen Gesellschafters hinsichtlich Umsatzbeteiligung und Auseinandersetzung bei Auflösung (Abschichtung) nach diesem Vertrag werden gegenüber den diesbezüglichen jeweiligen Ansprüchen der Stadt W. an der B. aus dem Gesellschaftsvertrag mit der H. GmbH vom 20.03.2001 zur Errichtung einer echten stillen Gesellschaft nachrangig gestellt.

XVII. Sonstiges

1. Der stille Gesellschafter ist bei sonstiger Rechtsunwirksamkeit ohne in jedem einzelnen Fall schriftlich erteilte Zustimmung durch die H. nicht berechtigt, seine Rechte aus dem Gesellschaftsvertrag, sei es ganz oder teilweise, an Dritte zu übertragen, abzutreten, zu verpfänden oder sonst hierüber zu verfügen.

2.

3.

4.

5. Die mit der Errichtung dieses Vertrages verbundenen Kosten sowie allfälligen Abgaben und Gebühren werden von der H.- getragen.

"

Auf Grund dieses „Gesellschaftsvertrages“ setzte das FAG gegenüber der Bw. mit Gesellschaftsteuerbescheid vom 22. Oktober 2001 ausgehend von der stillen Einlage in Höhe von S 2.000.000,00 Gesellschaftsteuer für einen ersten Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 2 Z 1 KVG) mit S 20.000,00 fest.

Dagegen wendete die Bw. ein, es handle sich um eine Beteiligung an den Nettoumsätzen und nicht am Ertrag.

Unter Nettoumsätze seien alle tatsächlich der Bw. aus dem Nächtigungs-, Gastronomie- und Veranstaltungsbetrieb für betriebseinschlägige Lieferungen und Leistungen zufließenden Erlöse unter Ausschluss von jeglichen hievon zu entrichtenden Steuern und Gebühren zu verstehen.

Weiters verwies die Bw. an Hand einer Prognoserechnung, wonach bei der gegenständlichen Umsatzbeteiligung die Verzinsung rund 3,27% ab dem ersten Jahr des Vollbetriebes bis rund 4,34% im Jahr 2013 betragen würde, auf den Unterschied einer wie hier vereinbarten, vom Umsatz abhängigen Verzinsung und einer vom Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit abhängigen Verzinsung.

Bei einer gewinnabhängigen Beteiligung wäre es erst nach rund 10 Jahren zu einer Verzinsung gekommen.

Ausdrücklich verwies die Bw. auf die Absicht der Parteien nach einer konstanten Verzinsung, ohne das Risiko der Gewinnentwicklung mittragen zu müssen.

Entsprechend diesem Vorbringen wurde der Berufung mit Berufungsentscheidung des UFS vom 7. 11. 2005 stattgegeben und der angefochtene Gesellschaftssteuerbescheid ersatzlos aufgehoben.

In der Folge setzt das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) gegenüber der Bw. mit dem nunmehr angefochtenen Gebührenbescheid vom 3. März 2006 für den gegenständlichen Gesellschaftsvertrag ausgehend von einer Kreditsumme von S 2.000.000,00 (entspricht € 145.345,67) eine Gebühr gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z 1 GebG in Höhe von 0,8 % der Kreditsumme, somit in Höhe von € 1.162,77 fest, wogegen die Bw. rechtzeitig eine Berufung einbrachte

Die Berufung wurde vom FAG im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass der gebührenpflichtige Tatbestand mit der Einräumung der Verfügungsmacht über eine bestimmte Geldsumme erfüllt sei.

In der Berufung bzw. im Vorlageantrag führte die Bw. zum Sachverhalt Folgendes aus:

„Mit Gesellschaftsvertrag über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft vom 7. Juni 2001 (in der Folge auch kurz Gesellschaftsvertrag genannt) wurde zwischen der H. W. /B. Errichtungs- und Betriebsgesellschaft m.b.H., nunmehr A. Hotel- und Betriebsgesellschaft m.b.H. (im Folgenden Schloss GmbH oder auch Geschäftsherrin genannt), firmiert unter FN xxxi, und der C. P. GmbH nunmehr umbenannt in C. Immoprojekt GmbH (im Folgenden C. GmbH oder Stiller genannt), firmiert unter FN xxxh eine echte stille Gesellschaft errichtet. Hierbei beteiligte sich die C. GmbH als stille Gesellschafterin an der Schloss GmbH mit einer Vermögenseinlage von insgesamt EUR 145.345,66 (ATS 2 Mio.), wobei die Schloss GmbH als Geschäftsherrin fungiert.“

Entsprechend dem vorliegenden Gesellschaftsvertrag wurde die stille Gesellschaft auf unbestimmte Zeit errichtet. Gegenstand des Unternehmens der Schloss GmbH ist die Errichtung und der Betrieb des Schlosses L. in W. an der B. als Schlosshotel samt Nächtigungstraktanbau, sowie die Errichtung und der Betrieb eines Veranstaltungszentrums. Als Vergütung der C. GmbH sieht der Gesellschaftsvertrag eine Beteiligung an den Nettoumsätzen im Ausmaß von 0,1455 Prozent vor (ausschließliche Umsatzbeteiligung). Eine Beteiligung an den stillen Reserven, Gewinnen (dh Erträgen), bzw. Liquidationsgewinnen oder am Firmenwert besteht nicht.“

Neben dem Einwand, dass der angefochtene Bescheid mangelhaft begründet sei, sowie allgemeinrechtlichen Ausführungen zur Vertragsauslegung und zum rechtlichen Wesen des Kreditvertrages, des partiarischen Darlehens und der stillen Gesellschaft erklärte die Bw., dass dem offenkundigen und wahre Wille entsprechend unzweifelhaft eine stille Gesellschaft vorliege.

Eine Verwandtschaft zum Kreditvertrag, wie dies die Behörde behauptet, könne hingegen gänzlich ausgeschlossen werden, da bei einem Kreditverhältnis eine vorgegebene und prognostizierbare Verzinsung, welche mit Sicherheit nicht vom Umsatz des Kreditnehmers abhängig sei, bestehet und dementsprechend bei Betrachtung der stillen Gesellschaft mit Ertrag- bzw. Umsatzbeteiligung sich nur eine Abgrenzungsfrage hinsichtlich partiarischer Austauschverhältnisse in Form eines Darlehens stellen könne.

Zur Rückführung der Einlagen meinte die Bw., dass eine Regelung, wie sie Punkt X.2. des Gesellschaftsvertrages vorsehe, nämlich, dass der Habensaldo des Einlage- und Verrechnungskontos abzüglich noch im Abzugswege zu entrichtender dem stillen Gesellschafter zuzurechnender Abgaben zur Rückzahlung komme, decke sich nicht mit dem Wesen und Verständnis, das ein Kreditvertrag über einen Rückzahlungsanspruch besitze bzw. voraussetze.

Zur Laufzeit erklärte die Bw., dass Punkt II.1. des Gesellschaftsvertrages zu entnehmen sei, dass die stille Gesellschaft auf unbestimmte Zeit errichtet worden sei, wobei Punkt IX.1. ergänze, dass eine erstmalige ordentliche Kündigung durch den Stillen nicht vor dem 31. Dezember 2025 erfolgen könne. Der Fall einer außerordentlichen Kündigung aus wichtigem Grund bleibe hiervon freilich unberührt.

Der wirtschaftliche Zweck des Gesellschaftsverhältnisses sei extrem langfristig und an keine bestimmte bzw. vorhersehbare Zeitspanne geknüpft.

Im Ergebnis sei die stille Gesellschaft auf unbestimmte Zeit errichtet worden.

Diesem Faktum stehe auch der Kündigungsverzicht nicht entgegen, da die einseitige Einräumung eines Kündigungsverzichtes nicht mit einer begrenzten Laufzeit gleichgesetzt werden könne.

Das hingegebene Kapital sei somit in zeitlicher Hinsicht derart eng mit Unternehmen verknüpft, dass es auf lange Sicht gesehen dessen Schicksal teilen solle und in das Gesellschaftsverhältnis mit einfließe. Eine Betrachtung als Kreditierung sei aufgrund der unbefristeten Einlage der C. GmbH gänzlich ausgeschlossen.

Unter dem Punkt „Zins- und Provisionszahlungen“ führte die Bw. unter Hinweis auf Punkt IV. des Gesellschaftsvertrages aus, dass die Vereinbarung einer Vergütung im Falle der stillen Gesellschaft ein unabdingbares Wesensmerkmal sei. Die Höhe der Vergütung - dh. sei sie im Verhältnis zum Kapitaleinsatz auch noch so gering - habe keinen Einfluss auf das Wesen einer stillen Gesellschaft, solange eine Beteiligung am Gewinn bzw. Umsatz des Handelsgewerbes bestehe. Im vorliegenden Fall betrage die Beteiligung 0,1455 Prozent vom Jahresumsatz.

Dem Wesen des Kreditvertrages sei eine fixe oder aber variable - vom Kapitalmarkt abhängige - Verzinsung inhärent. Ein Vergütungsanspruch, welche hingegen auf den Erfolg des Kreditnehmers abstelle, spreche eindeutig - trotz bestehender Vertragsfreiheit - gegen einen Kreditvertrag, wobei die Bw. darauf hinwies, in diesem Punkt kein Unterschied zwischen partiarischem Darlehen und stiller Gesellschaft bestehe und es dementsprechend keinen Sinn mache, eine identische Ergebnispartizipation zur Abgrenzung zwischen stiller Gesellschaft und partiarischem Darlehen heranzuziehen.

Zur Betriebspflicht meinte die Bw. im Wesentlichen, dass die Betriebspflicht kein geeignetes Abgrenzungskriterium für die Differenzierung zwischen partiarischem Darlehen und stiller Gesellschaft liefere.

Die Abgrenzung zum Kreditverhältnis vollziehe sich auf Ebene der Ergebnispartizipation, da ein Kreditgeber schon alleine aus reinem Sicherheitsgedanken daran interessiert sein müsse, dass der Kreditnehmer - im Falle eines Unternehmers - seinen laufenden Geschäftsbetrieb aufrechterhalte, um die Kreditraten vertragsgemäß erfüllen zu können. Die Betriebspflicht vor dem Hintergrund der Ergebnispartizipation sei nicht Gegenstand der Motivation eines Kreditgebers.

Im Falle einer Schließung des laufenden Geschäftsbetriebes würde ein Kreditgeber dann keinen Handlungsbedarf sehen, wenn die vereinbarten Raten - aus was für Quellen auch immer - weiterhin getilgt würden. Ein Kreditgeber habe schon rechtlich (Ausnahme: explizit vereinbart) keine Handhabe, eine Betriebspflicht durchzusetzen, sodass im Falle eines fälligen

Kredites nur die Verwertung von Sicherheiten bzw. Schadensersatzansprüche verblieben, wohingegen im Falle des Stillen die Untätigkeit gerichtlich geltend gemacht werden könne. Dazu verwies die Bw. auf Punkt VIII. 1. und 2. des Gesellschaftsvertrages die Betriebspflicht des Geschäftsherrn regelten. Es sei vereinbart worden, dass der Betrieb ohne wesentliche Unterbrechungen (maximal sechs Monate) geführt werden müsse, andernfalls Punkt IV.4.c) das Recht auf außerordentliche Kündigung einräume. Da diese Regelung den gesetzlichen Anforderungen der §§ 178 ff HGB gerecht wird, sei die Annahme eines Kreditvertrages jedenfalls denkunmöglich.

Unter dem Punkt „Mitwirkungs- und Kontrollrechte, Besicherung“ meinte die Bw., dass zur Abgrenzung einer stillen Gesellschaft ua. auch Mitwirkungs- und Kontrollrechte heranzuziehen seien, da ein Gesellschaftsverhältnis idR mehr Mitwirkungs- und Kontrollrechte als ein Kreditverhältnis begründe.

Der Gesellschaftsvertrag treffe keine gegenteiligen Vereinbarungen, sondern sehe gesetzeskonform in Punkt V. die Erstellung und Übermittlung des Jahresabschlusses sowie die Anmeldung von Einwendungen vor. In diesem Punkt bestehe somit keine Einschränkung bzw. eine Minimierung bestehender Kontrollrechte.

Das Recht auf Auskunftserteilung im Zusammenhang mit dem Jahresabschluss, welches ebenso ein typisches Recht des Stillen sei, sei vertraglich in Punkt VII.4. des Gesellschaftsvertrages geregelt worden.

Der Stille sei, dem Zweck der stillen Gesellschaft entsprechend, von der Geschäftsführung ausgeschlossen. Je nach Vertrag könnten Mitwirkungsrechte in unterschiedlicher Intensität ausgestaltet werden.

Im vorliegenden Fall sei darauf hinzuweisen, dass in Punkt VII.2. des Gesellschaftsvertrages explizit die Zustimmung des Stillen im Falle außergewöhnlicher Geschäfte vorsehe. Da aber auch der Kommanditist an der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit idR nicht partizipiere, sondern seinen Einfluss meist nur über zustimmungspflichtige Geschäfte, welche in der Regel ebenso außergewöhnlich seien, geltend machen könne, liege in der vertraglichen Formulierung keine, die allgemeinen Mitwirkungsrechte eines Stillen einschränkende Vereinbarung vor.

Darüber hinaus sei ergänzend angemerkt, dass das Fehlen entsprechender Vereinbarungen (gemeint Mitwirkungsrechte) nicht gegen das Vorliegen einer echten stillen Gesellschaft spreche.

Die Abgrenzung zum Kreditvertrag vollziehe sich nun ua. darin, als dass ein Kreditgeber zwar ebenso wie ein Stiller oder partiarischer Darlehensgeber ein Kontrollrecht zur Wahrung seiner Ansprüche benötige, dieses allerdings einerseits nicht gesetzlich festgeschrieben sei, sondern vielmehr vertraglich ausbedungen werden müsse und andererseits auf die Sicherung der Kreditvaluta abstelle und sich nicht wie im vorliegenden Fall auf das Gesellschaftsverhältnis

beziehe. Die Gleichsetzung dieser Kontrollrechte sei jedenfalls nicht möglich, da diese unterschiedlichen Motivationen entsprangen und unterschiedliche Ziele verfolgten.

Der Ausschluss der Verlustbeteiligung spricht nach Ansicht der Bw. keinesfalls für einen Kreditvertrag.

Zur Kündigungsfrist und den Auflösungsgründen verwies die Bw. auf Pkt. IX. 1. und 4. des Vertrages und meinte dazu, dass diese Kriterien kaum mit dem Wesen eines (üblichen) Kreditvertrages vereinbar wären.

Unter dem Punkt „Veräußerung/Übertragung der Beteiligung“ meint die Bw., dass die Abtretbarkeit der Beteiligung ein Abgrenzungskriterium zwischen stiller Gesellschaft und partiarischem Darlehen sei, und verweist dazu auf Pkt. XVII. 1 des Vertrages, wonach die Rechte des Stillen, welche ihm aus dem Gesellschaftsvertrag erwachsen, nicht an Dritte übertragen, abgetreten oder verpfändet werden können, sofern die Geschäftsherrin hierzu nicht ausdrücklich ihre schriftliche Zustimmung erteilt.

Zur Nachrangigkeit meinte die Bw., dass diese nicht gegen das Vorliegen einer stillen Gesellschaft spreche.

Unter dem Punkt „Wirtschaftliche Zielsetzung – gemeinsame Gesellschafterinteressen“ meinte die Bw. ua., dass das gemeinschaftliche Gesellschaftsinteresse sowohl für die Bw., wie auch für die C. GmbH in der Etablierung eines wirtschaftlichen Hotelbetriebs samt Veranstaltungszentrum gelegen sei

Die fehlende Berechtigung der C. GmbH, die Rechte aus dem Gesellschaftsvertrag zu übertragen, zu verpfänden, abzutreten oder sonst wie hierüber zu verfügen, spreche eindeutig für das Bestehen einer stillen Gesellschaft.

Dass somit im Ergebnis das Bestehen eines Kreditvertrages absolut denkunmöglich sei, sei ausreichend dargelegt worden.

Nach einer telefonischen Rückfrage beim Referenten, anlässlich welcher die Bw. darauf hingewiesen wurde, dass die Ansicht, dass für eine stille Gesellschaft eine Umsatzbeteiligung ausreiche, in der Judikatur und Literatur wohl keine Deckung finde, übermittelte die Bw. am 29. Oktober 2010 eine weitere Stellungnahme, in welcher sie neben der neuerlichen Darstellung des bisherigen Vorbringens und der Darstellung der Entwicklung des Vertragsverhältnisses und der Umsatzbeteiligung nach dem Vertragsabschluss auch eine Umdeutung in eine bürgerlich rechtliche Gesellschaft in Betracht zog. Dazu meinte die Bw. ua., dass ein gemeinsamer Nutzen bzw. gemeinsamer Zweck, die Beitragsleistung aller Gesellschafter und die Ausgestaltung als Dauerschuldverhältnis als Wesensmerkmale einer

bürgerlich-rechtlichen Gesellschaft gelten. Der gemeinsame Zweck sei die gewinnbringende Führung des Hotelbetriebes.

In der am 2. November 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Referenten auf die vorliegende Aktenlage einschließlich der Vorbringen im vorangegangenen Gesellschaftsteuerverfahren und im Besonderen auf die Maßgeblichkeit des Urkundeninhaltes und des sich daraus erschließenden Parteienwillen verwiesen. Weiters verwies der Referent unvorsichtiglich der mündlichen Verhandlung auf Judikatur und Literatur, wonach entsprechend der vorliegenden Aktenlage im Wesentlichen mangels Gewinnbeteiligung der C. GmbH und mangels gemeinsamen Zweck weder eine stille Gesellschaft noch eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts sondern ein Kreditvertrag vorläge.

Von den Parteienvertretern wurde im Wesentlichen die Ansicht vertreten, dass bei der Umdeutung eines Vertrages, der eigentlich eine stille Gesellschaft darstellen sollte, man sich nicht zu wortwörtlich an das UGB halten sollte, weil offensichtlich sowohl von der Amtspartei als auch dem PV eine wirtschaftliche Betrachtungsweise angewandt werde und sich der Urkundeninhalt nicht eindeutig in einem Kreditvertrag manifestiere.

Die übrigen Vorbringen entsprechen dem bisherigen Berufungsvorbringen bzw. beziehen sich auf den gemeinsam verhandelten, unter GZ. RV/1313-W/06, erfassten Fall.

Die Amtspartei beantragte die Abweisung der Berufung und die Bw. die Stattgabe der Berufung, wenn notwendig auch unter Umdeutung des Vertrages von einer stillen Gesellschaft in eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unbestritten steht fest, dass die Bw. einerseits und die C. GmbH den oben dargestellten Gesellschaftsvertrag zur Errichtung einer echten stillen Gesellschaft abgeschlossen und beurkundet haben.

Wie sich aus der Darstellung des Sachverhaltes durch die Bw. zeigt, wurde ein zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vom Urkundeninhalt abweichender Parteienwille nicht behauptet und es ist ein solcher auf Grund der Aktenlage auch nicht zu vermuten, sodass von grundsätzlich von diesem auszugehen ist.

Auf Grund der vorliegenden Urkundeninhalte und der Erklärung der Bw. im Gesellschaftsteuerverfahren, insbesondere im diesbezüglichen Vorlageantrag, steht fest, dass der gegenständlichen Umsatzbeteiligung die Absicht der Parteien nach einer konstanten Verzinsung, ohne das Risiko einer Gewinnentwicklung mittragen zu müssen, zu Grunde lag.

Weiters steht fest, dass die Vertragsurkunde über den „Gesellschaftsvertrag zur Errichtung einer echten stillen Gesellschaft“ von beiden Vertragsparteien am 7. Juni 2001 unterfertigt wurde.

Auf Grund des § 33 TP 19 Abs. 1 Z. 1 GebG unterliegen Kreditverträge, mit welchen den Kreditnehmern die Verfügung über einen bestimmten Geldbetrag eingeräumt wird, von der vereinbarten Kreditsumme, wenn der Kreditnehmer über die Kreditsumme nur einmal oder während einer bis zu fünf Jahren vereinbarten Dauer des Kreditvertrages mehrmals verfügen kann - nach Maßgabe des III. Abschnittes des GebG - einer Gebühr 0,8 v.H.

Darlehensverträge im Sinne des § 983 ABGB idF vor BGBI. I Nr. 28/2010 unterliegen nach § 33 TP 8 Abs. 1 GebG vom Werte der dargeliehen Sache einer Gebühr von 0,8%.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 lit a GebG entsteht die Gebührenschuld, bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde über das Rechtsgeschäft im Inland errichtet wird und die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkte der Unterzeichnung.

Nach § 28 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG sind bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterfertigt ist, zur Entrichtung der Gebühren die Unterzeichner der Urkunde verpflichtet:

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren 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. 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 auf Grund des Abs. 2 leg.cit. bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Für die Abgrenzung einer stillen Gesellschaft von einem (partiarischen) Darlehen und somit auch von einem Kreditvertrag sind alle Umstände des Einzelfalles und das sich daraus ergebende Gesamtbild maßgeblich (siehe VwGH 27.2.1995, 94/16/0112).

Die Auslegung eines Urkundeninhaltes ist Rechtsfrage und nicht Tatfrage, wenn die maßgeblichen Feststellungen über den Urkundeninhalt nicht aus zusätzlichen Beweismitteln, sondern aus der Urkunde allein getroffen werden. Nur die Feststellung der Willenserklärungen der Parteien ist Tatsachenfeststellung (VwGH 30.09.1999, 98/15/0117).

Wie die Bw. zu Recht ausführt, ist bloße Bezeichnung des Vereinbarten für sich allein gesehen keine tragfähige Stütze für die eine oder andere Deutung eines Vertrages. Nicht die

Bezeichnung des Vertrages durch die Parteien ist entscheidend, sondern welchem Vertragstypus die Vereinbarung ihrem Inhalt nach zuzuordnen ist.

Aus dem Urkundeninhalt (Pkt. 6. der Präambel) ergibt sich, dass es Parteienabsicht war, den Kapitalbedarf der Bw. zur Errichtung und zum Betrieb des Schlosshotels W. an der B. ua. durch die Aufnahme von stillen Gesellschaftern aufzubringen, woraus sich erschließt, dass wesentliches Moment des gegenständlichen „Gesellschaftsvertrages“ die Finanzierung des Geschäftsbetriebes der Bw., also die Zurverfügungstellung von Mitteln durch die C. GmbH war.

Handelte es sich dabei um einen Gesellschaftsvertrag, so wäre ein partiarisches Rechtsverhältnis (Kredit oder Darlehen) auszuschließen.

Aber auch wenn die Vertragsparteien der Ansicht waren, mit dem gegenständlichen „Gesellschaftsvertrag“ eine echte stillen Gesellschaft zu errichten, wurde eine solche damit nicht errichtet.

Wenn die Bw. unter Hinweis auf Rebhahn in Jabornegg, HGB [1997] § 178 Rz 12 meint, dass die Gewinn- bzw. Umsatzbeteiligung ein wesentliches Merkmal der stillen Gesellschaft darstelle und selbst eine minimale Gewinn- bzw. Umsatzbeteiligung von der Literatur als ausreichend erachtet werde, so ist der Bw. die zitierte Literaturstelle entgegen zu halten, worin neben Aussage, dass eine minimale Gewinnbeteiligung genüge, auszugsweise Folgendes ausgeführt ist:

„Die Beteiligung des Stillen am Ergebnis des Unternehmens (Gewinn/Verlust) richtet sich in erster Linie nach dem Vertrag. Gemäß § 181 Abs. 2 Halbsatz 2 kann jedoch die Beteiligung des Stillen am Gewinn nicht ausgeschlossen werden. Gemeint ist damit nach hM nur die Beteiligung am ordentlichen Betriebsergebnis, nicht am gesamten Bilanzgewinn (...). Diese Gewinnbeteiligung ist ein notwendiges Merkmal der StGes (...). Eine reine Umsatzbeteiligung genügt für eine StGes nicht, außer sie soll nur bei einem positiven Geschäftsergebnis anfallen.“

.....
Wird die Gewinnbeteiligung ausgeschlossen, so liegt keine StGes vor; es kann aber ungeachtet der Bezeichnung als StGes eine andere Gesellschaft begründet sein (Umdeutung), insbesondere eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder ein partiarisches Rechtsverhältnis, wenn dies dem Parteienwillen mehr entspricht als die Nichtigkeit“.

Wie sich aus dem „Gesellschaftsvertrag“ ergibt, wurde der C. GmbH keine Gewinnbeteiligung, sondern lediglich eine Beteiligung am Umsatz, und zwar unabhängig vom Geschäftsergebnis, gewährt.

Ausdrücklich hat die Bw. im Gesellschaftsteuerverfahren auf die Absicht der Parteien nach einer konstanten Verzinsung, ohne das Risiko der Gewinnentwicklung mittragen zu müssen, verwiesen.

Es wurde hier somit auch keine minimale Gewinnbeteiligung gewährt, sodass hier eine Stille Gesellschaft auf Grund des § 181 Abs. 2 Halbsatz 2 UGB (vormals HGB) nicht gegeben sein kann.

Maßgeblich für die zivilrechtliche und gebührenrechtliche Beurteilung des beurkundeten Vertrages ist der Parteienwille zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und somit die prospektive Umsatzbeteiligung. Unerwartete Entwicklungen, nachträgliche Änderungen (Stundungen und Nachrangigstellungen, Ausweitungen von Mitwirkungs- und Kontrollrechten in der tatsächlichen Übung) sind jedenfalls aus gebührenrechtlicher Sicht unbeachtlich.

Bei der Abgrenzung des Kreditvertrages von anderen Rechtsgeschäften ist, darauf zu achten, dass die Abgrenzung von Rechtsgeschäften nach rechtlichen Kriterien zu treffen ist (siehe VwGH vom 21.5.1981, 81/15/0005-81/15/0009).

Das Gesetz umschreibt die Gebührentatbestände des § 33 GebG im Allgemeinen mit Begriffen des Zivilrechtes. Für die Abgrenzung unterschiedlich geregelter gebührenpflichtiger Rechtsgeschäfte voneinander ist daher im Allgemeinen deren zivilrechtliche Einordnung maßgebend. Enthält ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Zweck zu beurteilen. Für die Rechtsnatur eines Vertrages ist die nach § 914 ABGB ermittelte Absicht der Parteien hinsichtlich der Wirkungen des Vertrages maßgebend. Dabei kommt es vor allem auf den von den Parteien bei Abschluss des Vertrages verfolgten, objektiv erkennbaren Zweck des Vertrages an (VwGH 5.3.1990, 89/15/0014).

Wenn die Bw. eine „wirtschaftliche Betrachtungsweise“ ins Kalkül zieht, so ist zu sagen, dass mit der Zurverfügungstellung von Kapital gegen eine Umsatzbeteiligung und dem, wenn auch in Form eines Kündigungsrechtes eingeräumten Rückzahlungsanspruch wirtschaftlich jedenfalls eine Kreditierung vorliegt.

Weiters ist darauf hinzuweisen, dass gemeinsamer Zweck einer Stillen Gesellschaft, wozu sich die Gesellschafter - um eine Stille Gesellschaft zu gründen - vertraglich zu verpflichten haben, die Erzielung von Gewinn ist (siehe Rebhahn aaO., Rz 4 zu § 178).

Wie oben ausgeführt, war es gar nicht die Absicht der Kapitalgeberin ein Gewinnrisiko zu tragen.

Im Gegensatz zur Bw. liegt das Interesse der C. GmbH nicht bei der Gewinnerzielung.

Das Interesse der C. GmbH besteht in der Erzielung einer vom Gewinn unabhängigen Rendite.

Die Vertragsparteien haben jeweils ein eigenständiges Interesse und verfolgen keinen gemeinsamen Zweck, sodass hier grundsätzlich nicht von einem Gesellschaftsverhältnis und somit auch nicht von einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht auszugehen ist.

Der von der Bw. zur Stützung der Auslegung des Vertrages als Gesellschaftsvertrag nach bürgerlichem Recht in der Eingabe vom 29. Oktober 2010 getätigten Behauptung, dass gemeinsamer Zweck die gewinnbringende Führung des Hotelbetriebes wäre, kann nicht gefolgt werden.

Weiters ist auf Fellner, Stempel und Rechtsgebühren, Rz 60 zu § 33 TP 21 hinzuweisen, worin unter Bezugnahme auf die Rechtssprechung des OGH ausgeführt ist, dass eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts von einem Darlehen, das nicht gegen fixe Zinsen, sondern gegen Gewinnanteil gewährt wird, danach abzugrenzen ist, ob dem Gewinnbeteiligten Mitentscheidungsrechte bei der Führung des Unternehmens zustehen. Ein Indiz für eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts kann es auch bilden, dass die angeschafften Sachen Geldgeber und Geldnehmer gemeinsam gehören sollen.

Im gegebenen Fall gehören die angeschafften Sachen ausschließlich der Bw. und die C. GmbH ist grundsätzlich von der Geschäftsführung ausgeschlossen. Eine Einwirkungsmöglichkeit auf Grund des „Gesellschaftsvertrages“ hat die C. GmbH lediglich beim Erwerb oder der Aufnahme weiterer Betriebe oder Unternehmen. Im Übrigen stehen der C. GmbH lediglich Kontrollrechte zu.

Diese Rechte der C. GmbH sind für einen Großkredit, welcher zu einem bestimmten Zweck wie zB. die Renovierung und gewinnbringende Verwertung eines Palais gegeben wird, nicht untypisch (siehe dazu OGH vom 11. 6. 2001, 8 Ob 193/00s).

Ob die Tatbestandsmerkmale einer bestimmten Tarifpost gegeben sind, ist aus dem Urkundeninhalt zu erschließen (siehe dazu Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band I, Stempel und Rechtsgebühren, RZ 5 zu § 17 GebG und die dort zitierte Judikatur).

Wenn die Bw. meint, dass es für den Kreditvertrag typisch wäre, dass dem Kreditnehmer das Recht eingeräumt werde, innerhalb eines gewissen Rahmens Geldbeträge abzurufen, und dass ein Kreditvertrag nur dann vorläge, wenn sich der Kreditgeber verpflichtet, dem Kreditgeber auf dessen Verlangen Zahlungsmittel zur Verfügung zu stellen, so ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.9.2004, 2004/16/0067 zu verweisen, worin dieser sinngemäß ausführt, dass ein "Darlehensvertrag" mit dem sich eine Bank verpflichtet den "Darlehensbetrag" bis zu einem bestimmten Stichtag auf ein bestimmtes Konto einzuzahlen und sich die "Darlehensnehmerin" verpflichtet, dieses "Darlehen" bis zum Ende

der bestimmten Laufzeit zurückzuzahlen, den Tatbestand des "Kreditvertrages" nach § 33 TP 19 Abs. 1 Z 1 GebG erfüllt.

§ 33 TP 19 Abs 1 GebG hat alle Kreditverträge iSd Zivilrechtes [*Anm.: hier vor dem Darlehens- und Kreditrechts-Änderungsgesetz*] zum Gegenstand, die dem Kreditnehmer die Möglichkeit einer Fremdfinanzierung privater oder betrieblicher Bedürfnisse aus vertraglich hiefür bereitgestellten Mitteln des Kreditgebers eröffnen. Das Tatbestandsmerkmal, dass dem Kreditnehmer mit dem Kreditvertrag die Verfügung über einen Geldbetrag eingeräumt wird, bedeutet, spiegelbildlich betrachtet, nichts anderes, als dass der Kreditnehmer auf Grund des Kreditvertrages rückzahlbare, verzinsliche Geldmittel des Kreditgebers vereinbarungsgemäß in Anspruch nehmen kann (vgl VwGH vom 21. Mai 1981, 81/15/0005-81/15/0009, vom 10. Juni 1991, 90/15/0129, vom 6. November 2002, 2002/16/0236, vom 18. September 2003, 2000/16/0615, und vom 30. September 2004, 2004/16/0073). Der gebührenpflichtige Tatbestand erschöpft sich somit in der Einräumung der Verfügungsmacht über eine bestimmte Geldsumme (VwGH vom 6. November 2002, 2002/16/0236, und vom 30. September 2004, 2004/16/0073).

Für den Bereich des § 33 TP 19 GebG 1957 ist unter einem Kreditvertrag ein - zweiseitig verbindliches - Rechtsgeschäft zu verstehen, mit welchem dem Kreditnehmer die Verfügung über einen bestimmten Geldbetrag eingeräumt wird. In welcher Weise der Kredit in Anspruch genommen wird, ob durch Barbehebung, durch Anweisung oder auf sonstige Weise, ist nicht entscheidend. Dabei stehen der Leistungsverpflichtung des Kreditgebers im wesentlichen Zinsen- und Provisionszahlungsverpflichtungen des Kreditnehmers gegenüber. Wird die Leistung des Kreditgebers in Anspruch genommen, dann trifft den Kreditnehmer eine Rückzahlungs- bzw. Ersatzpflicht (vgl VwGH vom 21. Mai 1981, 81/15/0005-81/15/0009) (Fellner aaO, Rz 8 zu § 33 TP19 GebG).

Zu „Wesen eines Kreditvertrages“ führte die Bw. im Berufungsverfahren selbst aus, dass sich ein gebührenrechtlich relevanter Kreditvertrag im Ergebnis aus den Kernpunkten der Verpflichtung des Kreditgebers, einen Geldbetrag zur Verfügung zu stellen, sowie der Verpflichtung des Kreditnehmers, den Geldbetrag zu ersetzen bzw. rückzubezahlen, der Vereinbarung einer bestimmten Laufzeit und der Vergütung für die Überlassung der Zahlungsmittel in Form von Zins- und Provisionszahlungen zusammensetzte.

Dem ist grundsätzlich zuzustimmen.

Der Bw. wurde entsprechend der obigen Ausführungen ein Geldbetrag in Höhe von S 2.000.000,00 zur Verfügung gestellt.

Die C. GmbH hat auf Grund des Pkt. IX „Beendigung der stillen Gesellschaft“ und des Pkt. X „Auseinandersetzung bei Auflösung“ unter den dort angeführten Bedingungen einen Anspruch auf Rückzahlung ihrer „Einlage“ also des kreditierten Betrages. Dabei ist es unerheblich ob eine bestimmte Laufzeit vereinbart wurde, oder die Rückzahlung an bestimmte Bedingungen (ordentliche und außerordentliche Kündigungsgründe) knüpft.

In seinem Erkenntnis vom 1.10.2001, 2001/16/0312 hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, dass es nicht gegen einen Kreditvertrag spricht, wenn die Rückzahlungsverpflichtung von einem ungewissen Ereignis (also einer Bedingung) abhängig ist.

Weiters wurde mit der Umsatzbeteiligung eine entsprechende Vergütung für die Zurverfügungstellung des Geldbetrages vereinbart.

Da sich die Bw. im Innenverhältnis verpflichtet hat, die Abgaben und Gebühren zu tragen, und keine Gründe für eine Inanspruchnahme der Kreditgeberin vorliegen, war es billig und zweckmäßig, die Bw. als Gebührenschuldnerin heranzuziehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. November 2010