

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

11.09.2014

Geschäftszahl

2013/16/0221

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma, die Hofrätin Mag. Dr. Zehetner und den Hofrat Mag. Straßegger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Berger, über die Beschwerde der S GmbH in W, vertreten durch die Diwok Hermann Petsche Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Schottenring 25, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 23. Oktober 2013, Zl. RV/1659- W/11, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der beschwerdeführenden Partei Aufwendungen in der Höhe von 1.346,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende Gesellschaft m.b.H.

(Beschwerdeführerin) schloss mit der S. Ltd am 30. Dezember 2010 einen Unternehmenskaufvertrag, wonach sämtliche unternehmensbezogenen und bis dahin entstandenen Rechte und Verbindlichkeiten gemäß § 38 Unternehmensgesetzbuch (UGB) auf die S. Ltd übergehen sollen, mit dem einer in den vorgelegten Verwaltungsakten enthaltenen beglaubigten Übersetzung entnehmbaren auszugsweise wie folgt lautenden Inhalt:

"(...)

PRÄAMBEL:

(A) Der Verkäufer betreibt den Geschäftsbetrieb (wie unten definiert). Der Verkäufer und der Käufer sind übereingekommen, die Vermögenswerte und eingegangenen Verbindlichkeiten (wie unten definiert), nämlich alle Vermögenswerte, Verbindlichkeiten und sonstigen Rechtsstellungen, welche zum Geschäftsbetrieb gehören (wie unten definiert) als laufendes Unternehmen zu den in diesem Vertrag festgelegten Bedingungen zu verkaufen und zu übertragen beziehungsweise dieselben zu kaufen und zu erwerben.

(B) Der Käufer ist der einzige Gesellschafter des Verkäufers. Der Verkäufer hat Verkauf und Übertragung des Geschäftsbetriebs einschließlich (mit 'compromising' dürfte comprising gemeint sein. Der Übers.) der Vermögenswerte und eingegangenen Verbindlichkeiten (wie unten definiert) bei einer formellen Versammlung des einzigen Gesellschafter des Verkäufers genehmigt.

(...)

VERTRAGSBESTIMMUNGEN

1. DEFINITIONEN UND AUSLEGUNG

1.1. Sofern es der Zusammenhang gestattet, haben in diesem Vertrag die folgenden Worte und Ausdrücke die folgenden Bedeutungen:

(...)

'Außenstände' bedeutet alle verbuchten und sonstigen Schulden gegenüber dem Verkäufer und andere Zahlungsforderungen aus dem Geschäftsbetriebsbetrieb zum oder vor dem Stichtzeitpunkt, gleichgültig, ob zu diesem Zeitpunkt bereits fakturiert oder nicht und ob zu diesem Zeitpunkt fällig und zahlbar;

(...)

'Vermögenswerte' bedeutet die Vermögenswerte, die nach diesem Vertrag an den Käufer zu verkaufen und übertragen sind, wie in Artikel 2.1 beschrieben, aber mit Ausnahme aller Vermögenswerte, die zu den Ausgenommenen Vermögenswerten gehören.

(...)

'Kaufpreis' bedeutet den endgültigen Kaufpreis für den Geschäftsbetrieb, welcher gemäß dem Bewertungsbericht bestimmt wird

(...)

2. VERKAUF UND ERWERB DES GESCHÄFTSBETRIEBS

2.1. Der Verkäufer verkauft, überträgt und zediert, und der Käufer kauft, erwirbt und akzeptiert die Übertragung des Geschäftsbetriebs einschließlich (*compromising*, s. oben) Vermögenswerte und eingegangene Verbindlichkeiten als laufendes Geschäft gemäß § 38 UGB, mit Wirkung ab Inkrafttreten des Vertrags und betreffend die folgenden Vermögenswerte, frei von allen Belastungen:

- (a) Außenstände;
- (b) Einrichtung
- (c) Geistiges Eigentum
- (d) Inventar
- (e) Büroeinrichtung
- (f) die Rechte aus dem Mietvertrag betreffend die Mietobjekte
- (g) die Rechte aus den Erworbenen Kontrakten
- (h) die Rechtstellungen in Bezug auf den Geschäftsbetrieb
- (i) Unterlagen und
- (j) Verkaufsdokumentation

und alle anderen Rechte und Vermögenswerte des Verkäufers, die bei Inkrafttreten des Vertrags zum Geschäftsbetrieb gehören oder in Bezug auf denselben genützt werden, sofern ihr Übergang nicht gemäß § 38 Abs. 1 UGB ausgeschlossen ist, wobei die Ausgenommenen Vermögenswerte und Ausgenommenen Verbindlichkeiten von dem Verkauf und Kauf nach diesem Vertrag ausgenommen sind.

2.2 Der Käufer übernimmt ausschließlich die Übernommenen Verbindlichkeiten mit Wirkung am Inkrafttreten des Vertrages, wie in Artikel 3.2 dieses Vertrages eingehend dargelegt.

3. GEGENLEISTUNG

(...)

4. VERTRAGSERFÜLLUNG UND ÜBERTRAGUNG DES GESCHÄFTSBETRIEBS

(...)

4. 5 die Übertragung der Außenstände erfolgt:

(a) indem der Verkäufer den jeweiligen Schuldner informiert; und (b) durch Eintragung der Abtretung der jeweiligen Außenstände

durch Verkäufer und Käufer in ihren Büchern

4.6 Die Übertragung der Rechtspositionen, die sich aus den Erworbenen Kontrakten ergeben (mit Ausnahme von Dienstverträgen) sowie die Übernahme der Übernommenen Verbindlichkeiten erfolgt zum Erfüllungszeitpunkt:

(a) gemäß § 38 UGB kraft Gesetzes, wobei zum Erfüllungszeitpunkt die Vertragspartner gemeinsam Informationsschreiben im Sinne von § 38 Abs. 2 UGB an alle Dritten der Erworbenen Kontrakte oder an die Gläubiger der Übernommenen Verbindlichkeiten senden, vorausgesetzt dass der Dritte des jeweiligen Übernommenen Kontrakts oder der Gläubiger der Übernommenen Verbindlichkeit binnen drei Monate ab Erhalt dieses Informationsschreibens keinen Einwand gegen diese Übertragung erhebt.

(b) insoweit spezielle Übertragungsbestimmungen gelten, insbesondere nach dem österreichischen Mietrechtsgesetz und dem österreichischen Versicherungsvertragsgesetz, gemäß den speziellen anwendbaren Übertragungsbestimmungen kraft Gesetzes; oder

(c) insoweit ein Erworbener Kontrakt oder eine Übernommene Verbindlichkeit außerhalb des Anwendungsbereichs des § 38 UGB liegt und/oder keine speziellen Übertragungsbestimmungen gelten, mit Zustimmung des Dritten oder mit Abschluss eines Novationsvertrags, wobei zum Erfüllungszeitpunkt die Vertragspartner gemeinsam entsprechende Ersuchsschreiben an alle Dritten aus den jeweiligen Erworbenen Kontrakten, soweit vorhanden, und/oder die Gläubiger der jeweiligen Übernommenen Verbindlichkeit, soweit vorhanden.

4.7 Der Verkäufer übergibt dem Käufer die ordnungsgemäß unterfertigten Übertragungsurkunden, Zessionen und sonstigen Zusicherungen, die erforderlich sind, um voll und ganz den Rechtstitel an den Vermögenswerten auf den Käufer zu übertragen, zusammen mit allen erforderlichen Zustimmungen und Gestattungen, und alle Urkunden und Dokumente, die sich auf den Rechtstitel des Verkäufers an den Vermögenswerten beziehen.

4.8 Bezüglich jener Vermögenswerte, deren Titel nicht durch Übergabe übertragen werden können und die nicht Gegenstand von Abtretungserklärungen und anderen Urkunden sind, die gemäß

Artikel 4.1. bis 4.7 ausgehändigt werden, stellt dieser Vertrag eine Abtretung des Nutzens aller jener Vermögenswerte an den Käufer dar, welche in jedem Fall ohne Zustimmung eines Dritten mit Wirkung ab Inkrafttreten des Vertrages abgetreten werden können.

(...)

4.10 Der Verkauf und Kauf des Geschäftsbetriebes und die Übernahme der Übernommenen Verbindlichkeiten wird mit Inkrafttreten des Vertrags wirksam.

(...)

5. ZUSTIMMUNG DRITTER

5.1 Insoweit ein Erworbenener Kontrakt nicht wirksam vom Verkäufer dem Käufer durch Novationsvertrag oder durch Erlangung des Zustimmung, Genehmigung, Verzichtserklärung oder dergleichen eines Dritten ("Zustimmungen") abgetreten oder übertragen werden kann, stellt dieser Vertrag keine Abtretung oder versuchte Abtretung dar, wenn eine solche Abtretung oder versuchte Abtretung eine Verletzung eines solchen Erworbenen Kontraktes bedeuten würde. (...)

(...)

8. GESAMTE WILLENSEINIGUNG

8.1 Dieser Vertrag (mit allen darin genannten oder zugleich mit ihm unterfertigten Dokumenten) stellt die gesamte Willenseinigung der Vertragspartner dar.

(...)"

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde im Instanzenzug Rechtsgebühren gemäß § 33 TP 21 (Zessionen) Gebührengesetz 1957 (GebG) für die auszugsweise zitierte Vereinbarung fest und führte dazu aus:

Nach § 33 TP 21 Abs. 1 GebG 1957 würden Zessionen oder Abtretungen von Schuldforderungen oder anderen Rechten einer Gebühr in Höhe von 0,8 v.H. vom Entgelt unterliegen. Für eine gebührenpflichtige entgeltliche Zession würde es eines wirksamen rechtsgeschäftlichen Verfügungsaktes und seiner Beurkundung bedürfen.

Nach § 38 Abs. 1 UGB übernehme der Unternehmenserwerber, sofern nichts anderes vereinbart sei, die unternehmensbezogenen Verbindlichkeiten. Eine Urkunde, die nur diesen Unternehmenserwerb beurkunden würde, löse keine Zessionsgebühr aus. Der Unternehmenskaufvertrag als solcher sei daher unter dem Blickwinkel des § 33 TP 21 (Zessionen) GebG gebührenfrei. Eine Zessionsgebühr könne jedoch dann zur Debatte stehen, wenn im Kaufvertrag eine Regelung enthalten sei, die rechtsgeschäftlich die Abtretung aller zum Unternehmensvermögen gehörigen Forderungen festlegen würde. In diesem Fall könne der maßgebende Urkundeninhalt zu einer Unterstellung unter die TP 21 leg. cit. führen.

Im Beschwerdefall würde die Übertragung der "Außenstände" nach Punkt 4.5 des Vertrages durch Verständigung der jeweiligen Schuldner und durch Eintragung der Abtretung der jeweiligen "Außenstände" durch Verkäufer und Käufer in ihren Büchern erfolgen. Nach dem maßgeblichen Urkundeninhalt sei daher Gegenstand des Vertrages nicht "nur" das Unternehmen als Gesamtsache, sondern es wäre ausdrücklich eine rechtsgeschäftliche Übertragung von bestimmten im Vertrag aufgezählten "Vermögenswerten" vorgenommen worden. Dass keine Information der jeweiligen Schuldner erfolgt sei, würde nichts an der Wirksamkeit der Zession ändern. Auch wenn die rechtsgeschäftliche Übertragung der Forderungen bloß vorgenommen worden sei, um Unsicherheiten über die Wirkungsweise des § 38 UGB zu begegnen, würde dies die Gebührenpflicht nicht ausschließen. Entscheidend sei, dass die Vertragspartner im Beschwerdefall "zusätzlich" eine Willenseinigung über den Forderungsübergang getroffen hätten und auch eine Beurkundung des Titelgeschäftes und des Verfügungsgeschäftes betreffend die rechtsgeschäftliche Zession vorgenommen hätten, die entsprechend der einschlägigen Judikatur und Literatur Gebührenpflicht nach § 33 TP 21 GebG auslösen würde.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf "Nichtfestsetzung einer Gebühr auf eine Urkunde, die nur den Inhalt eines Überganges von Forderungen kraft Gesetzes wiedergibt, auf Nichteinbeziehung von anderen Rechtsgeschäften in eine gebührenpflichtige Urkunde (zumal diese besonderen Voraussetzungen des § 17 Abs 1 GebG nicht vorliegen), auf Nichtanwendung der Vermutung des § 17 Abs 2 GebG wegen Eindeutigkeit der vertraglichen Aussagen" verletzt.

Das gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 9 B-VG an die Stelle der belangten Behörde getretene Bundesfinanzgericht legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und reichte eine Gegenschrift ein, in welcher es die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Im Beschwerdefall sind gemäß § 79 Abs. 11 VwGG idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 122/2013 die bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Bestimmungen des VwGG weiter anzuwenden.

Den Rechtsgebühren (III. Abschnitt) unterliegen die im Tarif des § 33 GebG aufgezählten Rechtsgeschäfte. Nach § 15 Abs. 1 GebG sind solche Rechtsgeschäfte grundsätzlich nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde verfasst wird.

Gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG unterliegen Zessionen oder Abtretungen von Schuldforderungen oder anderen Rechten nach dem Wert des Entgelts einer Gebühr von 0,8 v.H.

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 nach Abs. 2 leg. cit. bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, welcher die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

§ 38 UGB regelt die Übernahme der Rechtsverhältnisse des Veräußerers durch den Erwerbenden im Falle eines Unternehmensüberganges. Nach Abs. 1 leg. cit. übernimmt, wer ein unter Lebenden erworbenes Unternehmen fortführt, sofern nichts anderes vereinbart ist, zum Zeitpunkt des Unternehmensübergangs die unternehmensbezogenen, nicht höchstpersönlichen Rechtsverhältnisse des Veräußerers mit den bis dahin entstandenen Rechten und Verbindlichkeiten.

Im Beschwerdefall ist daher strittig, ob durch den auszugsweise zitierten Vertrag eine rechtsbe- oder rechtserzeugende Beurkundung einer über den § 38 UGB hinausgehenden Zession erfolgt ist.

Die Gebührenpflicht setzt voraus, dass über das Rechtsgeschäft zu Beweis Zwecken eine Schrift, eine (förmliche) Urkunde errichtet wird. Ist der Inhalt der Schrift geeignet, über ein abgeschlossenes Rechtsgeschäft Beweis zu machen, wird die Gebührenpflicht ausgelöst. Nicht die Beurkundung, sondern das Rechtsgeschäft selbst ist Gegenstand der Abgabenerhebung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. Dezember 2010, 2009/16/0271, VwSlg 8.604/F, mwN).

Die Zession ist ein kausales Verfügungsgeschäft. Eine Gebührenpflicht nach § 33 TP 21 Abs. 1 GebG tritt nur ein, wenn sowohl ein Titelgeschäft (Verpflichtungsgeschäft) vorliegt, das auf die entgeltliche Übertragung von Forderungen oder anderen Rechten gerichtet ist, und die Übertragung durch das Verfügungsgeschäft erfolgt ist. Der Forderungsübergang auf Grund gesetzlicher Anordnung, wie etwa die Legalzession gemäß § 1358 ABGB oder die notwendige Zession gemäß § 1422 ABGB, ist nicht die Folge eines zweiseitigen Rechtsgeschäftes, sondern ist unmittelbar durch das Gesetz angeordnet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. November 2009, 2008/16/0071, mwN).

Parteienvereinbarungen können auch dann Gegenstand einer Gebühr sein, wenn der vereinbarte Erfolg auch ohne Vorliegen der Vereinbarung kraft Gesetz einträte (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 17. März 1986, 84/15/0158, VwSlg 6.095/F, und vom 16. Oktober 1989, 88/15/0086), sofern darüber eine rechtserzeugende oder rechtsbezeugende Urkunde errichtet wurde (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. März 2010, 2009/16/0029, mwN).

Die belangte Behörde stützt sich zusammengefasst darauf, dass nach dem maßgebenden Urkundeninhalt der Gegenstand des Vertrages nicht bloß das Unternehmen als Gesamtsache war, sondern ausdrücklich eine rechtsgeschäftliche Übertragung von bestimmten im Vertrag aufgezählten "Vermögenswerten" vorgenommen worden sei.

Die bloß klarstellende Formulierung des Punktes 2.1 der Vereinbarung zum Umfang und zur abgrenzenden Beschreibung des zu übertragenden Geschäftsbetriebes (vgl. *Fuchs/Schumacher in Straube*, UGB I 33, Vor § 38 Rz 23) - nämlich "der Verkäufer verkauft, überträgt und zediert, und der Käufer kauft, erwirbt und akzeptiert die Übertragung des Geschäftsbetriebs einschließlich (*compromising*, s. *oben*) Vermögenswerte und eingegangene Verbindlichkeiten als laufendes Geschäft gemäß § 38 UGB" - stellt für sich noch keine vom Unternehmensübergang im Sinne des § 38 UGB unabhängige Zession dar.

Die Ausführungen in Punkt 4.5 der Vereinbarung regeln die Verfügungsakte zur Vertragserfüllung (modus), insbesondere den Übergang der Außenstände im Rahmen der Unternehmensübertragung, und stellen für sich ebenfalls keine, einen Rechtstitel für eine Zession bildende gesonderte Vereinbarung dar.

Da für das Auslösen der Gebührenpflicht lediglich auf den Inhalt des Schriftstückes abzustellen ist und daher weder die Schreibweise noch die Absicht des Verfassers maßgebend sind, ob eine rechtsbezeugende Urkunde über ein Rechtsgeschäft errichtet wurde, vermag auch die im Beschwerdefall aus der Übersetzung des Vertrages hervorgegangenen Wortfolge "überträgt und zediert" isoliert betrachtet keine über den Übergang des Geschäftsbetriebes hinausgehende Zession rechtsbezeugend zu bekunden, weil eine solche dem Gesamtbild des Vertrages nicht zu entnehmen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. Juni 1954, 1108/53, VwSlg 965/F).

Insoweit zeigt die in Rede stehende Vereinbarung eine Deutlichkeit im Sinne des § 17 Abs. 2 GebG, welche die in dieser Bestimmung genannte Vermutung nicht eintreten lässt.

Im Beschwerdefall war daher nicht von einer derartigen Konkretisierung einer über den Anwendungsbereich des § 38 UGB hinausgehenden Zession im Rahmen des Unternehmenskaufes auszugehen, weswegen der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der im Beschwerdefall noch anwendbaren Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008.

Wien, am 11. September 2014