

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, OrtBf, vertreten durch Gf, OrtBf, über die Beschwerden vom 18.04.2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 03.04.2018, EN 10-505.982/Jahr betreffend Gebühren und Gebührenerhöhung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf), die Bf, FN yyy, ist im Geschäftszweig "*Vermietung von Liegenschaften*" tätig.

Bei Hausdurchsuchungen in Firmen, die Herrn A zugerechnet wurden, erlangte die Abgabenbehörde Kenntnis von Mietverträgen, die keinen Vermerk über eine erfolgte Selbstberechnung enthielten und auch keiner anderen Gebührenentrichtung zugeordnet werden konnten.

Eine dieser Urkunden war die gegenständliche Nachtragsvereinbarung vom 15.08.2014 zum Mietvertrag vom 11.06.2013, abgeschlossen zwischen der Bf als Vermieterin und Herrn "M1" und Frau M2" als Mieter betreffend die Doppelhaushälfte OrtM. Darin wurde eine Mietzinszahlung ab 01.01.2015 mit gesamt € 1.300 vereinbart.

Gemäß VP. "17) *KOSTEN und GEBÜHREN*" des ursprünglichen Mietvertrages vom 11.06.2013 trägt die Kosten der Errichtung des Vertrages die Vermieterin, die Bf. "*Die Kosten der Vergebührung tragen zur Gänze die Mieter. Diese verpflichten sich auch, die Vermieterin hinsichtlich einer Gebührenmitteilung völlig schad- und klaglos zu halten.*"

Mit den gesondert ergangenen Bescheiden vom 03.04.2018 setzte das Finanzamt gegenüber der Bf für die Nachtragsvereinbarung vom 15.08.2014

- die Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG in Höhe von € 40,32

(dreifacher Jahreswert der Differenz zwischen ursprünglichem Mietzins und jenem laut Nachtragsvereinbarung als Bemessungsgrundlage in Höhe von € 4.032,00)

- und eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG in Höhe von € 40,32

fest.

Innerhalb offener Frist wurden von der Bf in zwei gleichlautenden Schriftsätzen Beschwerden erhoben und im Wesentlichen eingewendet, dass davon ausgegangen werden könne, dass die Mietvertragsgebühr entweder von unserem Unternehmen als Vermieterin oder von den Mietern korrekt an das Finanzamt für Gebühren gemeldet und auch bezahlt wurde. Herr A werde sich bemühen, die Unterlagen zu besorgen und die Angelegenheit aufzuklären. Es erfolgten keine Einwendungen gegen die Höhe der Gebühr bzw. Ermittlung der Gebührenbemessungsgrundlage.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 23.05.2018 ersuchte das Finanzamt um Vorlage eines Nachweises über die erfolgte Selbstberechnung und die Entrichtung der Gebühr.

Im Antwortschreiben der damaligen steuerlichen Vertretung (per Fax am 28.06.2018) wurde mitgeteilt, dass ein Nachweis derzeit nicht erbracht werden könne, da sämtliche bis 09.05.2017 vorhandenen Buchhaltungunterlagen anlässlich einer Hausdurchsuchung bei Herrn A beschlagnahmt worden seien und sich dieser derzeit in Haft befinde (40 Monate). Eine Beischaufung der - ohnedies beim Finanzamt X aufliegenden Unterlagen sei faktisch nicht möglich. Es werde daher ersucht, die Frist für die Abklärung bis 30.06.2020 zu erstrecken, da damit zu rechnen sei, dass bis dahin die beschlagnahmten Unterlagen wieder ausgefolgt würden.

Das Finanzamt wies die Beschwerden mit gesonderten Beschwerdeentscheidungen vom 19.12.2018 als unbegründet ab.

Die Beschwerdeentscheidung betreffend Gebühr wurde wie folgt begründet:

"Gemäß § 33 TP 5 Abs 5 ist die Gebühr vom Bestandgeber selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden Monats an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten.

Auf der Urkunde ist ein Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung anzubringen.

In der Beschwerde wird eingewendet, dass die Gebühr entweder von den Mietern oder der Vermieterin an das Finanzamt gemeldet und entrichtet wurde.

Es wurde weder ein Vermerk über die Selbstberechnung auf dem Mietvertrag angebracht, noch ein Nachweis über die Entrichtung der Gebühr durch die Mieter oder die Vermieterin an das Finanzamt erbracht.

Eine allfällige Selbstberechnung der Gebühr durch einen befugten Parteienvertreter gemäß § 3 Abs. 4a GebG konnte ebenfalls nicht nachgewiesen werden.

Da also die Gebühr nicht an das Finanzamt entrichtet wurde, erfolgte die Vorschreibung mit Bescheid zu Recht."

In der Begründung der Beschwerdeentscheidung betreffend Gebührenerhöhung wurde ausgeführt:

"Voraussetzung für eine Erhöhung nach § 9 Abs. 2 GebG ist, dass die Gebühr nicht ordnungsgemäß entrichtet wurde oder dass eine Gebührenanzeige nicht ordnungsgemäß erstattet wurde. Diese Tatbestandsvoraussetzungen liegen vor.

Dabei ist zu berücksichtigen, inwieweit der Gebührenschuldnerin bei Beachtung des Gebührengesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht des Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte, ob eine Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde, sowie eine Verletzung der Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.

Die Erhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG wurde festgesetzt, weil die Gebührenanzeige bzw. Gebührenentrichtung nicht ordnungsgemäß erfolgte und die Gebührenvorschriften bekannt waren. Da infolge der Abwicklung gebührenpflichtiger Geschäfte (durch Herrn A) die Gebührenpflicht erkannt wurde, die Gebühr aber nicht an das Finanzamt entrichtet wurde, und die Verletzung der Gebührenbestimmungen nicht erstmalig erfolgte, besteht die Gebührenerhöhung im Ausmaß von 100% zu Recht."

Dagegen wurde der Antrag gestellt, die Beschwerden betreffend Gebührenvorschreibung und Gebührenerhöhung zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerden samt den entsprechenden Teilen des Verwaltungsaktes an das Bundesfinanzgericht vor (Bericht vom 29.04.2019).

Mit Beschluss vom 16.07.2019 forderte das Bundesfinanzgericht die Bf zum Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der behaupteten Gebührenzahlung auf. Das Bundesfinanzgericht wies in der Begründung des Beschlusses darauf hin, dass vor dem Hintergrund der beschwerdegegenständlichen Umstände (institutioneller Vermieter) die bisherigen Ausführungen der Bf nach vorläufiger Ansicht des Bundesfinanzgerichtes als Schutzbehauptungen erscheinen. Dass eine Überweisung der entrichteten Gebühren an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel nicht im Wege des online-Bankings erfolgt sei und so - ungeachtet des Umstandes der Beschlagnahme von Unterlagen - jederzeit die geforderten Nachweise durch entsprechende Kontoauszüge reproduziert werden könnten, erscheine wenig glaubhaft. Das Bundesfinanzgericht wies weiters auf die sich aus § 115 Abs. 1 letzter Satz BAO, idF BGBl I Nr. 136/2017, ergebende erhöhte Mitwirkungspflicht der beschwerdeführenden Partei hin.

Mit E-Mail vom 22.07.2019 wurde das Bundesfinanzgericht darüber informiert, dass für die Bf ein neuer Geschäftsführer bestellt worden sei und sich dieser für die Erbringung der abverlangten Unterlagen eine Fristerstreckung bis zum 01.10.2019 erbeten habe.

Es erfolgte jedoch weder eine Stellungnahme noch die Vorlage entsprechender Unterlagen.

II. Über die Beschwerden wurden erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf hat als Vermieterin mit den oben genannten Mietern die gegenständliche Nachtragsvereinbarung vom 15.08.2014 zum Mietvertrag vom 11.06.2013 abgeschlossen.

Die Urkunde enthält weder einen Vermerk, dass die Gebühr selbstberechnet wurde, noch einen anderen Hinweis, der darauf schließen lässt, dass die Gebühr entrichtet wurde.

Eine Entrichtung der Gebühr wurde nicht nachgewiesen und ist auch nicht aktenkundig.

2. Beweiswürdigung

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem Akteninhalt.

Sofern sich die Bf in ihrer Beschwerde sowohl gegen den Gebührenbescheid als auch gegen den Gebührenerhöhungsbescheid weitgehend unsubstantiiert damit verantwortet hat, dass *"wir davon ausgehen können, dass die Mietvertragsgebühr entweder von unserem Unternehmen als Vermieterin oder von den Mietern korrekt an das Finanzamt für Gebühren gemeldet wurde und auch bezahlt wurde"*, handelt es sich hierbei nach Ansicht des erkennenden Gerichtes lediglich um eine Schutzbehauptung.

Aus der Gesetzeslage ergibt sich zweifelsfrei (siehe unten Rechtslage), dass der Bestandgeber die Vertragsgebühr selbst berechnen und an das Finanzamt zu entrichten hat. Dem gegenständlichen Mietvertrag fehlt der Vermerk der Selbstberechnung.

Dass es trotz Aufforderung - mit dem die Vorlage die Gebührenentrichtung nachweisender Unterlagen angefordert wurde - der Bf nicht möglich war, entsprechende Unterlagen vorzulegen, aus denen die behauptete Entrichtung der Gebühren zweifelsfrei ersichtlich ist, ist eine der Bf anzulastende Versäumnis. Dass die Nachweise über die behauptete Gebührenentrichtung ausschließlich aus den *"beschlagnahmten Unterlagen"* ersichtlich seien und eine Beischafterung faktisch nicht möglich sei, erscheint vor der der Partei eines Verfahrens zustehenden Möglichkeit der Akteneinsicht wenig glaubhaft. Warum nur dem (damaligen) Mitarbeiter Akteneinsicht möglich sein soll - wie auch seitens des Vertreters der Bf in der Vorhaltsbeantwortung vom 28.06.2018 ausgeführt wurde -, ist vor dem Hintergrund des Umstandes, dass es sich bei den Buchhaltungsunterlagen um Unterlagen der Bf und nicht um persönliche Unterlagen des (damaligen) Mitarbeiters handelt, nicht nachvollziehbar.

Es ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass der vorgelegte Verwaltungsakt zwar eine E-Mail des (damaligen) Mitarbeiters (E-Mail vom 18.04.2018), mit dem dieser ausdrücklich *"als Privatperson"* Akteneinsicht begehrt, enthält, jedoch keinerlei Hinweis auf eine förmliche Versagung dieses oder eines anderen Antrages auf Akteneinsicht zu entnehmen ist. Zusammenfassend ist die Behauptung, eine Akteneinsicht in die Buchhaltungsunterlagen sei aufgrund deren Beschlagnahme nicht möglich und könne deshalb nicht der Nachweis der Gebührenentrichtung erbracht werden, aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes ebenfalls als Schutzbehauptung zu qualifizieren.

Darüber hinaus entspricht es nicht der allgemeinen menschlichen Lebenserfahrung, dass ein institutioneller Vermieter wie die Bf (Geschäftszweig laut Firmenbuch: Vermietung von Liegenschaften), für die Überweisung der Gebühren an die belangte Behörde nicht den Weg des online-Bankings nutzt und solcherart nicht quasi 'auf Knopfdruck' die die Gebührenentrichtung nachweisenden Unterlagen neuerlich abrufen und vorlegen kann.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB für viele 24.03.1994, 93/16/0163) kommt einer Berufungsvorentscheidung bzw. Beschwerde vorentscheidung Vorhaltecharakter zu.

Die Bf ist den in der Beschwerde vorentscheidung erwähnten (und oben im Detail wiedergegebenen) Fakten auch im Vorlageantrag mit keinem Wort entgegengetreten, was der Nichtbeantwortung eines Vorhaltes gleichzusetzen ist. Die Abgabenbehörde war aus den angeführten Gründen nicht gehalten, die in der Vorhaltsbeantwortung vom 28.06.2018 angebotene Frist für die Abklärung auf den 30.06.2020 (!) zu erstrecken.

Im Rahmen der freier Beweiswürdigung wird daher als erwiesen angenommen, dass die für die beschwerdegegenständliche Nachtragsvereinbarung vom 15.08.2014 entstandene Bestandsvertragsgebühr nicht entrichtet wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Rechtsgeschäftsgebühr

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

Gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG sind bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, im Falle, dass die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterfertigt ist, die Unterzeichner zur Entrichtung der Gebühr verpflichtet. Trifft die Verpflichtung zur Gebührenentrichtung zwei oder mehrere Personen, so sind sie nach Abs. 6 leg cit zur ungeteilten Hand verpflichtet.

§ 33 Tarifpost 5 "*Bestandverträge*" GebG hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

"(1) Bestandverträge (§§ 1090 ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert

1. im allgemeinen1 v.H.;

2. beim Jagdpachtvertrag 2 v.H.

(2)

(3)

(4)

(5) 1. Die Hundertsatzgebühr ist vom Bestandgeber, der im Inland einen Wohnsitz, den gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz hat oder eine inländische Betriebsstätte unterhält, selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag

(Fälligkeitstag) des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden Monats an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten.

2. Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung Ausnahmen von der Verpflichtung zur Selbstberechnung der Gebühr nach Z 1 für atypische oder gemischte Rechtsgeschäfte, für Rechtsgeschäfte, bei denen Leistungen von einem erst in Zukunft ermittelbaren Betrag abhängen, sowie für Bestandgeber, denen eine persönliche Befreiung von den Gebühren zukommt, bestimmen. Für Fälle, in denen die vom Bestandnehmer zu erbringenden Nebenleistungen in der über das Rechtsgeschäft errichteten Urkunde der Höhe nach nicht festgehalten sind, können weiters mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen für Gruppen von Bestandobjekten Durchschnittssätze aufgestellt werden; diese sind auf Grund von Erfahrungen über die Höhe der bei der jeweiligen Gruppe von Bestandobjekten üblicherweise anfallenden Kosten festzusetzen.

3. Der Bestandgeber hat dem Finanzamt über die in einem Kalendermonat abgeschlossenen Bestandverträge eine Anmeldung unter Verwendung eines amtlichen Vordruckes bis zum Fälligkeitstag zu übermitteln, welche die für die Gebührenberechnung erforderlichen Angaben zu enthalten hat; dies gilt als Gebührenanzeige gemäß § 31. Auf den Urkunden ist ein Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung anzubringen, der den berechneten Gebührenbetrag, das Datum des Tages der Selbstberechnung und die Unterschrift des Bestandgebers enthält. Eine Anmeldung kann unterbleiben, wenn die Gebührenschuld mit Verrechnungsweisung (§ 214 Abs. 4 BAO) im Wege von FinanzOnline bis zum Fälligkeitstag entrichtet wird.

4. Rechtsanwälte, Notare, Wirtschaftstreuhänder sowie Immobilienmakler und Immobilienverwalter im Sinne der Bestimmungen der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194, in der jeweils geltenden Fassung, (Parteienvertreter) und gemeinnützige Bauvereinigungen im Sinne der Bestimmungen des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes 1979, BGBl. Nr. 139, in der jeweils geltenden Fassung, sind befugt, innerhalb der in der Z 1 angeführten Frist die Gebühr für Rechtsgeschäfte gemäß § 33 Tarifpost 5 als Bevollmächtigte des Bestandgebers selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Monats an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten. Im Übrigen ist § 3 Abs. 4a, 4b und 4c sinngemäß anzuwenden.

5. Für Bestandgeber, zu deren Geschäftstätigkeit laufend der Abschluss von Rechtsgeschäften im Sinne dieser Tarifpost gehört, sind die Bestimmungen des § 3 Abs. 4a über die Führung von Aufschreibungen und die Entrichtung der Hundertsatzgebühr sowie die Bestimmungen des Abs. 4b sinngemäß anzuwenden."

Nach § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG ist die Bestandvertragsgebühr vom Bestandgeber, der im Inland einen Wohnsitz, den gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz hat oder eine inländische Betriebsstätte unterhält, selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden

Monats an das Finanzamt zu entrichten (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, § 33 TP 5 GebG, Rz 166a).

Die Pflicht zur Selbstberechnung und Entrichtung der Bestandvertragsgebühr trifft den Bestandgeber, nicht aber den Bestandnehmer (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, § 33 TP 5 GebG, Rz 166b).

Die Rechtsgeschäftsgebühr wurde daher der Bf gegenüber zu Recht festgesetzt, auch wenn diese im Innenverhältnis von den Mietern wirtschaftlich zu tragen war.

Es erfolgten keine Einwendungen gegen die Höhe der Abgabe bzw. die Ermittlung der Bemessungsgrundlage.

Dieser Bescheid entspricht sohin der Rechtslage.

3.2 Gebührenerhöhung

Gemäß § 9 Abs. 2 GebG kann die Behörde, bei nicht ordnungsgemäßer Entrichtung oder nicht ordnungsgemäßer Gebührenanzeige eine Erhöhung bis zum Ausmaß der verkürzten (gesetzmäßigen) Gebühr erheben. Bei Festsetzung dieser Gebührenerhöhung ist insbesondere zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht einer Schrift oder eines Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte, ob eine Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde sowie, ob eine Verletzung der Gebührenbestimmung erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.

Wie bereits ausgeführt, besteht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kein Zweifel, dass die Gebühr nicht ordnungsgemäß entrichtet wurde. Im Folgenden ist somit lediglich das von der Behörde bei der Bemessung der Gebührenerhöhung zu übende Ermessen zu überprüfen.

Soweit sich die Bf in Beantwortung des behördlichen Ergänzungersuchen vom 23.05.2018 neuerlich damit verantwortet, dass die abgeforderten Nachweise für die behauptete Gebührenzahlung vom Finanzamt beschlagnahmt worden seien, gilt das im Rahmen der Beweiswürdigung bereits Ausgeführte.

Da die Bf darüber hinaus jedoch nichts vorgebracht hat, was für eine Herabsetzung der Gebührenerhöhung aus Billigkeitserwägungen spräche und das Verwaltungsgericht auch von Amts wegen keine derartigen Gründe zu erkennen vermag, überwiegt die Zweckmäßigkeit bei der Festsetzung der Gebührenerhöhung. Hierbei hat die belangte Behörde zu Recht das bisherige gebührenrechtliche Verhalten der Bf ins Kalkül gezogen. Ebenso spricht der Umstand, dass es sich bei der Bf um eine Gesellschaft handelt, deren firmenbuchmäßig erfasster Geschäftszweig in der 'Vermietung von Liegenschaften' besteht, dafür, dass die einschlägigen Bestimmungen über die Gebührenpflicht von Bestandsverträgen hinlänglich bekannt sein sollten.

Zusammenfassend ergibt sich somit, dass keine Umstände vorgelegen haben, nach denen es der beschwerdeführenden Partei nicht zumutbar gewesen wäre, ihre Gebührenpflicht zu erkennen, sie dieser nicht nur verspätet, sondern bis dato gar nicht

nachgekommen ist und es sich auch vor dem Hintergrund vergleichbarer Fälle nicht um eine einmalige Verletzung der Gebührenbestimmung gehandelt hat. Eine Festsetzung der Gebührenerhöhung im Ausmaß von 100% ist daher zu Recht erfolgt.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, dass dem per E-Mail eingebrachten Anbringen auf Fristerstreckung vom 22.07.2019 nicht die Eigenschaft eines Anbringens oder einer Eingabe im Sinne des § 85 BAO zukommt (vgl. VwGH vom 26. April 2018, Ro 2017/16/0025, mwN). Ungeachtet dessen wäre es der Bf unbenommen gewesen, bis zum Zeitpunkt der Erlassung dieses Erkenntnisses die die Gebührenentrichtung nachweisenden Unterlagen einzubringen bzw. ein ihre Sach- und Rechtsansicht stützendes Vorbringen zu erstatten. Dies ist jedoch unterblieben.

Der Bescheid betreffend Gebührenerhöhung entspricht ebenfalls der Rechtslage.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall waren in erster Linie Sachverhaltsfragen zu beantworten. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung stellten sich nicht (vgl. zB VwGH vom 04.12.2019, Ra 2019/16/0194, unter Hinweis auf den Beschluss vom 25.02.2016, Ra 2016/160006). Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 11. März 2020