



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn S, Adr., vertreten durch Mag. Robert Igáli-Igálffy, Rechtsanwalt, 1030 Wien, Landstraßer Hauptstr. 34, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. September 2003 betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr.xxx entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit schriftlicher Annahmeerklärung vom 10. Oktober 2002 nahm Herr S (der nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) das Anbot der K-GmbH auf Abschluss eines Nachtrages zum Kaufvertrag vom 22. November 2000 an. Dieser Nachtrag hat auszugsweise folgenden Inhalt:

I.

Mit Kaufvertrag vom 22.11.2000 hat die K-GmbH, im folgenden kurz "K" genannt, von Herrn S die Grundstücke Nr.xxx je der KG U erworben. Der Kaufvertrag wurde bereits grundbücherlich durchgeführt und ist die K nunmehr Alleineigentümerin der Liegenschaft EZx Grundbuch U mit den vorangeführten Grundstücken.

II.

Vom ursprünglich vereinbarten Kaufpreis in der Höhe von insgesamt ATS 11.221.500,00 wurde ein Kaufpreisteilbetrag in Höhe von ATS 3.000.000,00 an den Verkäufer termingerecht zur Auszahlung gebracht. Die K stimmt zu, dass bisher und auch allfällig künftig erbrachte Teilzahlungen zuerst auf Zinsen und dann auf das Kapital in Anrechnung gebracht werden. Hinsichtlich des Restkaufpreises in Höhe von ATS 8.221.500,00, entspricht € 597.479,71, war eine zinsen-, sicherstellungs- und wertsicherungsfreie Zahlung bis 30.6.2001 vereinbart. Für den Fall eines Zahlungsverzuges wurden jedoch Verzugszinsen von 8 % p.A. vereinbart.

Die K bietet Herrn S sowie dessen Erben und Rechtsnachfolgern nunmehr zur Sicherstellung des Restkaufpreises die Verpfändung der Grundstücke Nr.xxx je der KG U an und bestellt

unter einem zur Sicherstellung der Nebengebühren, die gesetzlich nicht den gleichen Rang mit dem Kapital genießen, hinsichtlich der offenen Kaufpreisforderung eine Kautions von 10 %.

Für den Fall der Annahme dieses Angebotes erteilt die K ihre ausdrückliche Einwilligung, dass ob der Liegenschaft EZx Grundbuch U mit den Grundstücken Nr.xxx auf Grund des Kaufvertrages vom 22.11.2000 sowie des gegenständlichen Angebotes samt Annahme hiezu auf jeweiliges Verlangen des Herrn S und auf Kosten der K das Pfandrecht für die Kaufpreisrestforderung des S, geb.xxx von € 597.479,71 samt 8 % Verzugszinsen und einer Nebengebührensicherstellung von € 59.747,97 einverleibt werden kann.

IV.

Alle mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Angebotes verbundenen Abgaben sowie die Beglaubigung der Unterschrift des Herrn S bei Annahme dieses Angebotes trägt die K allein."

Mit Bescheid vom 7. November 2002 wurde die K vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien als Haftungspflichtige für die Gebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG in Höhe von € 6.572,28 (1 % des Wertes der sichergestellten Verbindlichkeit in Höhe von € 657.227,68) in Anspruch genommen.

Da die Versuche des Finanzamtes auf Einbringung der Gebühr bei der K erfolglos blieben, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Bescheid vom 17. September 2003 die Gebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG in Höhe von € 6.572,28 (1 % des Wertes der sichergestellten Verbindlichkeit in Höhe von € 657.227,68) gegenüber dem Bw. fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde zunächst eingewandt, dass das Finanzamt Punkt IV des Nachtrages übersehen habe, mit dem sich die K verpflichtet habe, sämtliche damit verbundenen Kosten und Abgaben zu tragen. Das Finanzamt habe diesbezüglich auch Erhebungen vorgenommen und die Forderung auf Bezahlung der Gebühr von € 6.572,28 für uneinbringlich erklärt. Nach Informationen des Bw. könne diese Forderung nicht uneinbringlich sei, weil die K einer regelmäßigen Geschäftstätigkeit nachgehe. Im Übrigen übersehe das Finanzamt, dass bereits vor Abschluss des Kaufvertrages am 22. November 2000 die Verpfändung der vom Bw. an die K verkauften Grundstücke zur Absicherung der Kaufpreisforderung des Bw. festgelegt worden sei. Die Verpfändung der Grundstücke durch die K sei somit vor Kaufvertragsabschluss mündlich verbindlich vereinbart worden. Das Hauptgeschäft sei somit der Verkauf der Grundstücke an die K gewesen. Als Nebengeschäft sei dem Bw. zur Sicherung seiner Kaufpreisforderung von der K ein Pfandrecht an den Grundstücken eingeräumt worden. Dieses Pfandrecht habe der Bw. auch rechtsverbindlich angenommen. Auf Grund dieser Vereinbarung sei schließlich ein Nachtrag zum Kaufvertrag vom 22. November 2000, datiert mit 10. Oktober 2002, aufgesetzt worden. Diesen Sachverhalt habe das Finanzamt rechtlich unrichtig beurteilt. Gemäß § 19 Abs. 2 GebG seien Gebühren für jedes einzelne Rechtsgeschäft zu entrichten, wenn in einer Urkunde mehrere Rechtsgeschäfte der selben oder verschiedenen Art, die nicht zusammenhängende

Bestandteile des Hauptgeschäftes sind, abgeschlossen werden. Dies gelte aber nicht für die in der Urkunde über das Hauptgeschäft zwischen den selben Vertragsteilen zur Sicherung oder Erfüllung des Hauptgeschäftes abgeschlossenen Nebengeschäfte oder Nebenverabredungen, gleichgültig ob das Hauptgeschäft nach diesem Gesetz oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt. Da der Nachtrag zum Kaufvertrag bloß die Konkretisierung der bereits mit Kaufvertragsabschluss getroffenen Vereinbarung mit der K darstelle, habe das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zu Unrecht eine Gebühr in der Höhe von € 6.572,28 vorgeschrieben.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz wurde vom Bw. bloß die Einwände aus der Berufung wiederholt ohne ein weiteres Vorbringen zu erstatten.

Beweis wurde vom unabhängigen Finanzsenat noch erhoben durch eine Firmenbuchabfrage zu FNxxx. Daraus ergibt sich, dass mit Beschluss des Landesgerichtes-X vom 14. Mai 2004 zu xxSxx über das Vermögen der K der Konkurs eröffnet wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hypothekarverschreibungen, wodurch zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit eine Hypothek bestellt wird, unterliegen gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG nach dem Wert der Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird, einer Rechtsgebühr von 1 %.

In der gegenständlichen Urkunde wurden Hypotheken zur Sicherstellung einer Kaufpreisrestforderung in Höhe von € 597.479,71 sowie von Nebengebühren in Höhe von € 59.747,97 bestellt, weshalb als Bemessungsgrundlage der Gebühr der Gesamtbetrag von € 657.227,60 heranzuziehen ist.

Werden in einer Urkunde mehrere Rechtsgeschäfte derselben oder verschiedener Art, die nicht zusammenhängende Bestandteile des Hauptgeschäftes sind, abgeschlossen, so ist die Gebühr für jedes einzelne Rechtsgeschäft zu entrichten (§ 19 Abs 2 Satz 1 GebG). Gemäß § 19 Abs 2 Satz 2 GebG gilt dies aber nicht für die in der Urkunde über das Hauptgeschäft zwischen denselben Vertragsteilen zur Sicherung und Erfüllung des Hauptgeschäftes abgeschlossenen Nebengeschäfte oder Nebenverabredungen, gleichgültig, ob das Hauptgeschäft nach dem Gebührengesetz oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt. Die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 19 Abs 2 Satz 2 GebG ist sohin an folgende Voraussetzungen geknüpft, die alle kumulativ gegeben sein müssen:

- Das Sicherungs- oder Erfüllungsgeschäft muss in derselben Urkunde wie das Hauptgeschäft enthalten sein;

- Das Nebengeschäft muss zur Erfüllung oder Sicherung des Hauptgeschäftes dienen;
- Das Sicherungs- oder Erfüllungsgeschäft muss zwischen denselben Vertragspartnern wie das Hauptgeschäft abgeschlossen werden;
- Das Hauptgeschäft muss einer Gebühr im Sinne des Gebührengesetzes oder einer Verkehrsteuer unterliegen.

Der Bw. bringt in seiner Berufung selber vor, dass das Hauptgeschäft der Verkauf der Grundstücke an die K gewesen sei und dass dem Bw. als Nebengeschäft zur Sicherung seiner Kaufpreisforderung von der K ein Pfandrecht an den kaufgegenständlichen Grundstücken eingeräumt worden sei. Dieser Ansicht ist zu folgen und geht auch der unabhängige Finanzsenat bei seiner Entscheidung davon aus, dass mit der gegenständlichen Hypothekarverschreibung die Forderungen aus dem Kaufvertrag vom 22. November 2000 gesichert werden sollten und somit der Liegenschafts Kaufvertrag vom 22. November 2000 das Hauptgeschäft darstellt. Nach dem eindeutigen Wortlaut der Bestimmung des § 19 Abs 2 Satz 2 GebG ist die Gebührenfreiheit des Sicherungsgeschäftes davon abhängig, dass es in derselben Urkunde wie das Hauptgeschäft beurkundet wird. Es kann daher dahin gestellt bleiben, ob die pfandrechtliche Sicherstellung der Kaufpreisrestforderung bereits bei Abschluss des Kaufvertrages mündlich vereinbart wurde (dagegen spricht Punkt II, 3. Satz des Nachtrages, in dem festgehalten wurde, dass hinsichtlich des Restkaufpreises in Höhe von ATS 8.221.500,00, entspricht € 597.479,71, eine zinsen-, sicherstellungs- und wertsicherungsfreie Zahlung bis 30.6.2001 vereinbart war), weil es jedenfalls an der gleichzeitigen Beurkundung des Sicherungsgeschäftes in der Urkunde über das Hauptgeschäft (Kaufvertrag vom 22. November 2000) fehlt.

Wird erst in einem Nachtrag zum Hauptgeschäft erstmalig eine Hypothekarverschreibung beurkundet, so ist es für deren Gebührenpflicht unerheblich, ob diese Nachtragsurkunde nun die schon früher vorhandene Absicht des Pfandgebers, die Liegenschaft zu verpfänden, präzisiert (vgl. VwGH 9.10.1957, 767/57).

Die vorliegende Hypothekarverschreibung unterliegt daher einer Gebühr iSd § 33 TP 18 Abs. 1 GebG in Höhe von 1 % von € 657.227,60 = € 6572,28.

Nach § 28 Abs. 1 Z. 2 GebG ist bei einem einseitig verbindlichen Rechtsgeschäft derjenige, in dessen Interesse die Urkunde ausgestellt ist, zur Entrichtung der Gebühren verpflichtet.

Nach § 30 GebG haften für die Gebühr neben den Gebührenschuldern die übrigen am Rechtsgeschäft beteiligten Personen.

Die Hypothekarverschreibung stellt ein einseitig verbindliches Rechtsgeschäft dar. Die Urkunde über die Hypothekarverschreibung wird im Interesse des Gläubigers ausgestellt.

Maßgeblich ist nicht das Interesse am Abschluss oder der Erfüllung des Rechtsgeschäftes, sondern das Interesse an der Errichtung der Urkunde. Als Gebührenschuldner kommt daher im Falle der auf § 33 TP 18 GebG gestützten Rechtsgebühr allein der Gläubiger in Betracht (vgl. VwGH 19.10.1995, 94/16/0100).

Deshalb war Gebührenschuldner der gegenständlichen Gebühr nur der Bw. und konnte die K nach § 30 GebG bloß als Haftende für die Gebührenentrichtung herangezogen werden.

Betreffend die Frage, wen die Abgabenbehörde primär heranzuziehen berechtigt ist, und zwar den Hauptschuldner (Gebührenschuldner) oder den Haftenden (als Solidarschuldner), bestehen keine ausdrücklichen gesetzlichen Regelungen. Diese Frage ist daher aus dem Blickwinkel des Ermessens zu beurteilen, wobei die Subsidiarität der Position des Haftenden sehr wohl eine Komponente darstellt, die im Bereich der Ermessensübung zu würdigen und zu berücksichtigen ist. Auch das vertragliche Innenverhältnis zwischen dem Hauptschuldner und dem Haftenden kann als Ermessensrichtlinie dienen. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt es im Ermessen der Behörde, ob sie das Leistungsgebot nur an einen der mehreren Gesamtschuldner und an welchen von ihnen richtet oder an mehrere oder an alle Gesamtschuldner (vgl. VwGH 21.3.2002, 2001/16/0599).

Im vorliegenden Fall verpflichtete sich die Pfandbestellerin in Punkt IV. des Nachtrages alle damit verbundenen Abgaben zu tragen. Deshalb hat das Finanzamt das Ermessen zunächst auch in der Weise ausgeübt, dass sie die K für die Entrichtung der Gebühr in Anspruch nahm.

Durch privatrechtliche Vereinbarungen vermag das abgabenrechtliche Gesamtschuldverhältnis nicht ausgeschlossen zu werden, darüber hinaus kann der Behörde die Reihenfolge der Heranziehung der einzelnen Gesamtschuldner nicht aufgezwungen werden.

Zahlungsschwierigkeiten eines Gesamtschuldners rechtfertigen es, den einen oder anderen Gesamtschuldner erst gar nicht in Anspruch zu nehmen, ihn also überhaupt nicht bescheidmäßig heranzuziehen, sondern die Schuld bei einem anderen einzufordern. Ist einer der beiden Schuldner zahlungsunfähig geworden, so liegt im Allgemeinen kein Ermessensspielraum mehr vor, die Heranziehung des verbleibenden Schuldners zur Leistung der Gesamtschuld könnte aus dem Blickwinkel der Ermessensübung nicht rechtswidrig sein (vgl. VwGH 29.6.1999, 98/14/0170).

Im vorliegenden Fall ist der Bw. der (einzige) Gebührenschuldner und war die Einbringung der Gebühr bei der K als Haftende - wie sich aus den unbestritten gebliebenen Ausführungen des Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ergibt – bereits im Zeitpunkt der Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides zumindest mit großen Schwierigkeiten verbunden, weshalb das Finanzamt zu Recht den Bw. für die Gebühr in Anspruch genommen hat.

Außerdem hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen (vgl. u.a. VwGH 26.4.1993, 91/10/0252), weshalb von ihr auch Veränderungen des Sachverhalts zu berücksichtigen sind. Daher ist bei der nunmehrigen Entscheidung noch zu berücksichtigen, dass mittlerweile über das Vermögen der KSR der Konkurs eröffnet wurde. Durch die zwischenzeitig eingetretene Zahlungsunfähigkeit der K ist klargestellt, dass eine Einbringlichkeit der Gebühr bei der KSR nicht geben ist und mangels Ermessensspielraum die Gebühr jedenfalls vom Bw. anzufordern ist.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. September 2005