



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Robert Galler, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Rechts- und Stempelgebühr sowie Gebührenerhöhungen 2001 entschieden:

Die Berufungen gegen die Bescheide über die Festsetzung der Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5, der Stempelgebühr gemäß § 6 Abs. 2 und der Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG werden als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen die Festsetzung einer Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG wird Folge gegeben und der Bescheid über die Gebührenerhöhung in Höhe von S 4.752,00 ersatzlos aufgehoben.

### **Hinweis**

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schreiben vom 10. Mai 2000 wurde die Kooperationsvereinbarung zwischen der Bw und der VP vom 4. April 2000 dem Finanzamt mit dem Ersuchen um Vergebühnung angezeigt und an Eides statt erklärt, dass die übermittelte Kopie mit dem beim RA im Handakt befindlichen Original übereinstimme.

Am 8. März 2001 erfolgte eine niederschriftliche Auskunftserteilung durch einen rechtskundigen Bediensteten des RA, wonach die Kooperationsvereinbarung vom 4. April 2000 nur in einer Originalausfertigung erstellt worden sei. Der Vertrag sei irrtümlich dem Finanzamt angezeigt worden, da der Sekretärin nicht bekannt war, dass eine Selbstberechnung durchgeführt werde. Auf dem Originalvertrag wurde seitens des Finanzamtes am 8. März 2001 der Anzeigevermerk angebracht.

Eine am 9. März 2001 bei der Bw durchgeführte Erhebung der Prüfungsabteilung des Finanzamtes Salzburg-Land ergab, dass bei der Bw eine weitere Ausfertigung der Kooperationsvereinbarung vom 4. April 2000 vorlag, auf der weder ein Anzeigevermerk, noch ein Vermerk über die Selbstberechnung angebracht war. Weiters wurde festgestellt, dass der Kooperationsvereinbarung vom 4. April 2000 ein Plan angeschlossen war, sodass diese Urkunde insgesamt mit S 180,00 zu stempeln gewesen wäre. Diese Urkunde war jedoch ungestempelt.

Von den fünf am 21. März 2001, zu StNr. 029/6142, erlassenen Bescheiden wurde lediglich der Bescheid über die Rechtsgebühr nicht angefochten.

Bei den vier angefochtenen Bescheiden ist strittig, ob

- für die Gleichschrift der Kooperationsvereinbarung vom 4.4.2000 die Gebührenschuld entstanden ist und die Begünstigung des § 25 Abs. 2 GebG verwirkt ist,
- die Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG zulässig und im Ausmaß von 100 % gerechtfertigt ist,
- die Gleichschrift der Kooperationsvereinbarung vom 4.4.2000 und der angeschlossene Plan mit S 180,00 zu stempeln gewesen wäre und
- die Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 1 GebG zu recht erfolgte.

**Die für den vorliegenden Fall relevanten Gesetzesbestimmungen - in der zum Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld maßgeblichen Fassung - lauten:**

**a) § 16 Abs. 1 Z. 1 lit. a GebG:**

*Die Gebührenschuld entsteht, wenn die Urkunde über das Rechtsgeschäft im Inland errichtet wird, bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkt der Unterzeichnung.*

**b) Die relevanten Absätze des § 25 GebG:**

*Abs. 1:*

*Werden über ein Rechtsgeschäft mehrere Urkunden errichtet, so unterliegt jede dieser Urkunden den festen und den Hundertsatzgebühren.*

*Abs. 2:*

*Werden von einer Urkunde Gleichschriften (Duplikat, Triplikate usw.) ausgefertigt, so ist die Hundertsatzgebühr auf Grund jener Gleichschriften nur einmal zu entrichten, die dem Finanzamt bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Gebührenschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats vorgelegt werden. Das Finanzamt hat auf allen Gleichschriften zu bestätigen, dass die betreffende Schrift eine Gleichschrift ist und die Gebühr für eine Gleichschrift und mit welchem Betrag in Stempelmarken entrichtet oder die Gebührenanzeige erstattet wurde.*

**c) § 6 Abs. 2 GebG:**

*Bei Rechtsgeschäften, die einer Hundertsatzgebühr unterliegen, ist für den zweiten und jeden weiteren Bogen der bezüglichen Schrift (Urkunde) eine feste Gebühr von je 180 S, sofern in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, in Stempelmarken zu entrichten.*

**d) Der für die Gebührenerhöhungen relevante § 9 GebG:**

*Abs. 1:*

*Wird eine Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig in Stempelmarken oder in einer anderen im § 3 Abs. 2 vorgesehenen Weise entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50 vH der verkürzten Gebühr zu erheben. Dies gilt nicht bei der Gebühr für Wechsel (§ 33 Tarifpost 22) oder wenn eine Gebühr im Ausland in Stempelmarken zu entrichten gewesen wäre.*

*Abs. 2:*

*Das Finanzamt kann zur Sicherung der Einhaltung der Gebührenvorschriften bei nicht ordnungsgemäßer Entrichtung oder nicht ordnungsgemäßer Gebührenanzeige bei den im Abs. 1 genannten Gebühren zusätzlich eine Erhöhung bis zu 50 vH, bei den anderen Gebühren 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 Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.*

### **Zur Rechtsgebühr für die Gleichschrift:**

Die Bw übersieht bei ihrem Berufungsvorbringen, dass durch den Irrtum, nur eine Kopie der Kooperationsvereinbarung vorgelegt zu haben und nicht das Original, keine negative Folge eingetreten ist.

Die Vorschreibung einer weiteren Rechtsgebühr erfolgte doch deswegen, weil eine weitere Urkunde über die Kooperationsvereinbarung vom 4.4.2000 existierte, die nicht im Rahmen der Frist des § 25 Abs. 2 GebG vorgelegt worden ist. Für diese Vertragsurkunde, die im Zuge einer Erhebungsmaßnahme der Betriebsprüfungsabteilung des Finanzamtes Salzburg-Land am 9. März 2001 bei der Bw vorgefunden wurde, ist die zusätzliche Rechtsgebühr entstanden.

Diese Vertragsurkunde wies weder den Anzeigevermerk noch einen Vermerk über die Selbstberechnung und Gebührenentrichtung auf. Für diese Vertragsurkunde waren die Fristen des § 25 Abs. 2 GebG eindeutig abgelaufen.

Siehe dazu auch das von der Bw zitierte Erkenntnis des VwGH vom 9. 11. 2000, 2000/16/0310 (noch zur alten Frist ergangen):

*"Nach der Rechtsprechung des VwGH (Hinweis E 22.4.1991, 91/15/0039) hängt die Frage, ob die Hundertsatzgebühr für eine Gleichschrift zu entrichten ist oder nicht, allein davon ab, ob die betreffende Gleichschrift innerhalb eines Monats nach dem Entstehen der Gebührenschuld vorgelegt worden ist oder nicht; nur die Einhaltung dieser Frist ist wesentlich. Die Anordnung der Gebührenpflicht für Gleichschriften stellt auch keine pönale Konsequenz für nicht rechtzeitig vorgelegte Gleichschriften dar, sondern ist vielmehr eine der Ordnung dienende, sachlich begründete Maßnahme (Hinweis E 25.9.1997, 97/16/0231)".*

Die Gebührenschuld für die Kooperationsvereinbarung ist gemäß § 16 Abs. 1 Z. 1 lit. a GebG am 4. April 2000 entstanden. Die Gleichschrift wurde am 9. März 2001 dem Erhebungsorgan

des Finanzamtes Salzburg-Land übergeben. Die Bestimmung des § 25 Abs. 2 GebG kann daher nicht mehr angewendet werden, sodass die Rechtsfolge des § 25 Abs. 1 GebG zum Tragen kommt.

### **Zur Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 2 GebG:**

Die Festsetzung einer Gebührenerhöhung ist, da die Gebührenanzeige rechtzeitig erfolgte und lediglich eine weitere Gleichschrift nicht vorgelegt wurde, ausgeschlossen.

Während die rechtzeitige Anzeige des Rechtsgeschäftes selbst durch § 9 GebG sanktioniert ist, bildet § 25 Abs. 2 GebG die Sanktion für die nicht rechtzeitige Anzeige der Gleichschrift; eine weitere Erhöhung nach § 9 GebG kommt hier nicht in Betracht (Vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 18. Juni 2002, 99/16/0354-0358 und Fellner, § 9 GebG, 7B).

### **Zur Bogengebühr gemäß § 6 Abs. 1 GebG:**

Der bei der VP vorgefundenen Vertragsurkunde über die Kooperationsvereinbarung vom 4.4.2000 war ein Plan angeschlossen, sodass die Urkunde mehr als einen (nach § 6 Abs. 2 GebG gebührenfreien) Bogen umfasst hat. Dass dieser Plan zweifelsfrei zur Urkunde gehört, geht auch klar aus Vertragspunkt "I. Freigelände" hervor, wo es wörtlich heißt:

*... "die notwendigen Flächen des Freigeländes laut beiliegendem Plan unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden."*

Ohne diesen Plan kann der Vertragsgegenstand gar nicht ermittelt werden. Selbst wenn der Plan nicht angeheftet gewesen wäre, wäre er wesentlicher Bestandteil der Urkunde und die Seitenanzahl durchzuzählen gewesen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (E vom 22. April 1991, 90/15/0072 und die dort zit. Rechtsprechung) gibt es drei Fälle, in denen eine Beilage bzw. Anlage im Sinne des gewöhnlichen Sprachgebrauches als "weiterer Bogen" im Sinne des § 6 GebG angesehen wird, und zwar:

- 1) wenn die Beilage oder Anlage wesentlicher Bestandteil der Schrift ist (zB ihre Fortsetzung),
- 2) wenn ihr diese Eigenschaft auf Grund ausdrücklicher Erklärung zukommt (zB Inventarverzeichnis zu einem Bestandvertrag) und
- 3) wenn sie mit der Schrift (dem ersten Bogen) tatsächlich fest verbunden ist.

Auf die zu beurteilende Urkunde treffen die Varianten 2 und 3 zu.

Da die verfahrensgegenständliche Urkunde - im Gegensatz zu der vom rechtskundigen Bediensteten des RA einen Tag zuvor vorgelegten Urkunde - nicht gestempelt war, war die Bogengebühr in Höhe von S 180,00 mit Bescheid festzusetzen.

### **Zur Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 1 GebG:**

Wird eine Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig in Stempelmarken oder in einer anderen im § 3 Abs. 2 vorgesehenen Weise entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50 vH der verkürzten Gebühr zu erheben.

Wie aus dem Gesetzestext klar und eindeutig hervorgeht, ist diese Rechtsfolge zwingend anzuwenden und dem Ermessen der Behörde entzogen. Der starre Erhöhungsprozentsatz lässt auch keine Möglichkeit der Entschuldigung oder einer Abstufung der Erhöhung nach dem Grad des Verschuldens zu, ist also völlig verschuldensunabhängig. Ebenso sind die Kriterien des § 9 Abs. 2 2. Satz GebG hier unbeachtlich.

Infolge der Ausgestaltung der Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 1 GebG als objektive Säumnisfolge bleibt für eine Berücksichtigung von Billigkeitsgründen kein Raum (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 19. März 1990, 89/15/0066 und vom 26. Juni 1996, 93/16/0082).

Salzburg, 3. September 2003