

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr., vom 7. Jänner 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 28. November 2003 betreffend Stempelgebühr bzw. Stempelgebühren 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Stempelgebühren werden wie folgt festgesetzt:

4	Eingaben	§ 14	TP 6 Abs. 1	je 180,00	720,00
1	Zeugnis	§ 14	TP 14 Abs 1	180,00	180,00
	Summe Stempelgebühren				900,00
	entspricht			€	65,41
	entrichtet wurden			180,00	13,08
	Nachforderung			€	52,33
	bisher betrug die Nachforderung			€	55,96

### Entscheidungsgründe

Bw. hat mit der Eingabe vom 6. April 2001 an den Bürgermeister der Gde. die Ausstellung einer Bescheinigung nach dem § 2 Abs. 2 lit. b Grundverkehrsgesetz 1997 für 4 Grundstücke beantragt.

Auf die Rückseite der Eingabe war der Lageplan aufkopiert.

Der Bürgermeister der Gde. hat die beantragte Bescheinigung am 25.4.2001 ausgestellt.

An Stempelgebühr wurde S 180,00 (auf der Eingabe) entrichtet.

Die Abgabenbehörde I. Instanz hat am 25.3.2002 bei der Gde. eine Stempelrevision durchgeführt und über die Verkürzung von Stempelgebühren einen amtlichen Befund aufgenommen. Mit Bescheid vom 28. November 2003, StNr. 088/8419 wurden folgende Stempelgebühren festgesetzt:

4	Eingaben	§ 14	TP 6 Abs. 1	je 180,00	720,00
1	Beilage	§ 14	TP 5 Abs. 1	50,00	50,00
1	Zeugnis	§ 14	TP 14 Abs 1	180,00	180,00
	Summe Stempelgebühren				950,00
	entspricht			€	69,04
	entrichtet wurden			180,00	13,08
	Nachforderung			€	55,96

Bw. führt in seiner Berufung vom 7. Jänner 2004 aus, dass ihm der Bescheid vom 28. November 2003 am 9. Dezember 2003 zugestellt worden sei und er beantragt, den Bescheid insoweit abzuändern, dass lediglich die einfache Eingabengebühr in Höhe von € 13,00 festgesetzt werde.

Es bestehe zwischen den 4 neuen Grundstücken, weil sie Gegenstand eines Kaufvertrages seien, ein innerer, sachlicher und rechtlicher Zusammenhang, sodass nur die einfache Eingabengebühr anfalle.

Der Lageplan sei dem Antrag nicht beigelegt worden, sondern auf die Rückseite des Antrages kopiert worden, weshalb keine Beilage vorliege.

Die Bescheinigung gemäß § 2 Abs. 2 GVG 1997 unterliege nicht der Zeugnisgebühr.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die zum 1.1.2001 geltenden relevanten **Gebührenbestimmungen** lauteten:

**§ 14. Tarife der festen Stempelgebühren für Schriften und Amtshandlungen.**

**Tarifpost 6 Eingaben:**

(1) *Eingaben von Privatpersonen (natürlichen und juristischen Personen) an Organe der Gebietskörperschaften in Angelegenheiten ihres öffentlich-rechtlichen Wirkungskreises, die die Privatinteressen der Einschreiter betreffen, feste Gebühr 180 S.*

**Tarifpost 5 Beilagen:**

(1) *Beilagen, das sind Schriften und Druckwerke aller Art, wenn sie einer gebührenpflichtigen Eingabe (einem Protokolle) beigelegt werden, von jedem Bogen feste Gebühr 50,00 S, jedoch nicht mehr als 300,00 S je Beilage.*

### **Tarifpost 14 Zeugnisse:**

(1) Amtliche Zeugnisse, das sind Schriften, die von Organen der Gebietskörperschaften, ausgenommen von Gerichten, oder von ausländischen Behörden oder Gerichten ausgestellt werden und durch die persönliche Eigenschaften oder Fähigkeiten oder tatsächliche Umstände bekundet werden, von jedem Bogen feste Gebühr 180,00 S.

### **§ 12. (Mehrere Ansuchen)**

*Eingabengebühr zu entrichten.*

(2) Werden in einer amtlichen Ausfertigung mehrere Bewilligungen (Berechtigungen, Bescheinigungen) erteilt, so ist für jede die Stempelgebühr zu entrichten.

### **§ 7. (Rechtsgemeinschaften)**

*Besteht zwischen zwei oder mehreren Personen eine solche Rechtsgemeinschaft, daß sie in bezug auf den Gegenstand der Gebühr als eine Person anzusehen sind oder leiten sie ihren Anspruch oder ihre Verpflichtung aus einem gemeinschaftlichen Rechtsgrund ab, so ist die Gebühr nur im einfachen Betrage zu entrichten.*

Die relevante Bestimmung des **Salzburger Grundverkehrsgesetzes** lautet:

### **§ 2 Abs. 2:**

*Keine land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücke im Sinn dieses Gesetzes sind jedenfalls:*

*b) Grundstücke oder Teile davon, die im Flächenwidmungsplan der Gemeinde als Bauland (§ 17 des Salzburger Raumordnungsgesetzes 1998 - ROG 1998) ausgewiesen sind, es sei denn, auf ihnen befinden sich dem land- oder forstwirtschaftlichen Betrieb gewidmete Wohn- oder Wirtschaftsgebäude.*

*In den Fällen der lit b ... hat der Bürgermeister im eigenen Wirkungsbereich der Gemeinde auf Antrag eine Bescheinigung auszustellen.*

Zu den einzelnen Schriften und Amtshandlungen ist auszuführen:

#### **1.) Eingabengebühr:**

##### **a) Gebührenpflicht:**

Zur grundsätzlichen – in der Berufung ohnedies nicht bestrittenen - Gebührenpflicht der Eingabe darf auf das Erkenntnis des VwGH vom 19.3.1997, 97/16/0035, verwiesen werden, das zu einer nach dem oberösterreichischen Grundverkehrsgesetz beantragten "Widmungsbestätigung" einer Gemeinde ergangen ist.

##### **b) Mehrere Ansuchen:**

Das Gebührengesetz ist vom Prinzip der Schriftlichkeit (Urkundenprinzip) beherrscht, welches gerade für die Schriften im Sinne des § 14 GebG voll zur Anwendung zu kommen hat (VwGH 15.1.1981, 3627/80).

Das Urkundenprinzip besagt, dass

- a) die Gebührenpflicht grundsätzlich an das Vorhandensein eines Schriftstückes gebunden ist,
- b) für die Feststellung der Gebührenpflicht ausschließlich der Inhalt des Schriftstückes maßgebend ist und dass
- c) die Gebührenpflicht so oft besteht, als Schriftstücke bezüglich des gleichen gebührenpflichtigen Tatbestandes errichtet werden.

Für die Eingabengebühr ist im § 12 GebG ein weiteres Prinzip festgelegt, wonach durch die Zusammenfassung mehrerer Ansuchen in einer Schrift dennoch je Ansuchen die Eingabengebühr zu entrichten ist.

Durch § 12 Abs 1 GebG soll eine Umgehung der Gebührenpflicht durch sogenannte subjektive Kumulierung von verschiedenen Anträgen verhindert werden und ist eine solche subjektive Kumulierung dann anzunehmen, wenn in einer Eingabe, sei es auch von einer und derselben Person, mehrere Amtshandlungen begehrte werden, die miteinander in keinem Zusammenhang stehen (VwGH 12.11.1997, 96/16/0287, 18.7.02, 2002/16/0158, 23.6.1993, 91/15/0129). Für die Beurteilung der Frage, ob mehrere Ansuchen vorliegen oder nur eines, kommt es darauf an, ob zwischen den in einer Eingabe kumulierten Ansuchen ein innerer Zusammenhang besteht oder ob die Zusammenfassung der mehreren Anträge in einem Gesuch nur willkürlich ist. Liegt allerdings ein innerer Zusammenhang der Anträge vor, dann ist eine Kumulierung der Gebührenpflicht nicht vorzunehmen. Ein innerer Zusammenhang mehrerer in einem Schriftsatz gestellter Anträge liegt dann vor, wenn ein Antrag nur ein Akzessorium zu einem der anderen Anträge darstellt. Die Gleichartigkeit von Ansuchen und der begehrten Amtshandlungen hingegen bedeutet noch nicht, dass die mehreren Amtshandlungen in einem inneren Zusammenhang stehen. Betreffend die Frage eines inneren Zusammenhangs von Anträgen kommt es darauf an, ob das rechtliche Schicksal kumulierter Anträge verschieden sein kann (VwGH 26.7.1995, 95/16/0190). Ein Zusammenhang zwischen mehreren Ansuchen in diesem Sinn ist anzunehmen, wenn ein Begehrte vom anderen derart abhängt, dass es an das Bestehen des anderen gebunden ist.

Suchen drei Miteigentümer einer Liegenschaft um grundverkehrsbehördliche Genehmigung eines Realteilungsvertrages an, so stellen sie rücksichtlich ihrer Eingabe zwar keine Rechtsgemeinschaft iSd § 7 GebG dar (VwGH 18.3.1959, 2954/58). Dennoch ist nur die einfache Eingabengebühr (nicht die sechsfache) zu entrichten, da die Eingabe auf Grund des Teilungsvertrages, also aus einem gemeinschaftlichen Rechtsgrund (§ 7 GebG) erfolgt (VwGH 16.4.1970, 0012/70).

Werden zwei Anträge auf bescheidmäßige Feststellung, ob ein Bauverbot für eine Vielzahl von Grundstücken besteht, die selbst in keinen anderen Zusammenhang miteinander stehen, als dass der Eigentümer aller Grundstücke derselbe ist, gestellt, so enthalten diese Eingaben in Wahrheit eine Vielzahl von Anträgen, die zueinander keinen inneren Zusammenhang auf-

weisen, so lösen sie nicht nur die einfache Eingabengebühr aus (VwGH 14.4.1986, 85/15/0324).

Der vorliegende Antrag liegt zwischen diesen beiden vorgenannten Varianten. Allerdings begründet der Wille des Grundeigentümers, eine Liegenschaft zu teilen, möglicherweise einen Bebauungsplan zu erstellen und mehrere Gebäude zu errichten und diese abzuverkaufen, keinen gemeinschaftlichen Rechtsgrund. Für jede der angefragten Grundstücke kann die Bescheinigung der Gemeinde unterschiedlich ausfallen und zu unterschiedlichen Zeitpunkten beantragt und erstellt werden. Ein innerer Zusammenhang, der über das Faktum hinausgeht, es sinnvollerweise in einem Vorgang durchzuführen, besteht nicht. Wie auch die Abverkäufe unabhängig voneinander durchgeführt werden. Auch aus dem Umstand heraus, dass die angefragten Grundstücke zu einer EZ zusammengefasst und als Einheit verkauft werden sollten oder bereits wurden, ist aus der Sicht des zugrundeliegenden materiellen Verwaltungsrechtes – nämlich des Grundverkehrsgesetzes – irrelevant. Das GVG spricht nur von "Grundstücken" und nicht von Grundbuchkörper, Einlagezahl, wirtschaftliche Einheit u.ä.

Nach § 30 Abs. 1 GVG 2001 dürfen Rechte an Grundstücken im Grundbuch nur eingetragen werden, wenn dem Grundbuchsgesuch beigeschlossen sind:

1. ein rechtskräftiger Bescheid der Grundverkehrsbehörde über die erfolgte Zustimmung oder
2. ein rechtskräftiger Bescheid oder eine Urkunde, aus dem bzw der sich ergibt, dass der Rechtserwerb keiner Zustimmung bedarf; als solche kommen insbesondere in Betracht:
  - a) in Bezug auf die Beschränkungen des Verkehrs mit land- oder forstwirtschaftlichen Grundstücken:
  - aa) eine Bescheinigung gemäß § 2 Abs 1 oder 2 jeweils letzter Satz ... .

Für die Abschreibung der einzelnen Grundstücke ist nach dieser Bestimmung des GVG eine Bescheinigung des Bürgermeisters erforderlich und zwar nicht nur für die "alte" Parzelle 237/9 insgesamt, sondern für jedes einzelne neue Grundstück und unabhängig davon ob mehrere dieser Grundstücke zu einer neuen Einlage zusammengefasst werden oder nicht.

Die Voraussetzungen des § 7 GebG wären jedoch in dem Falle gegeben, dass die beiden Erwerber die Bescheinigung beantragt hätten. Dann wäre nicht die achtfache Gebühr zu entrichten gewesen, sondern ebenfalls nur die vierfache. Die Zusammenfassung mehrerer Grundstücke zu einer Einlagezahl oder der Umstand, dass es sich beim ursprünglichen und nunmehr geteilten Grundstück um eine einzige Parzelle handelt, ist im Hinblick auf das materielle Gesetz, das eine Bescheinigung für jedes einzelne - neue - Grundstück verlangt, und folglich auch für die gebührenrechtliche Beurteilung nicht entscheidend.

## **2.) Beilage:**

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gibt es drei Fälle, in denen eine Bei- bzw. Anlage im Sinne des gewöhnlichen Sprachgebrauches als "weiterer

Bogen" im Sinne des § 6 GebG 1957 angesehen wird, und zwar

1. wenn die Bei- oder Anlage wesentlicher Bestandteil der Schrift ist (z.B. ihre Fortsetzung),
2. wenn ihr diese Eigenschaft auf Grund ausdrücklicher Erklärung zukommt und
3. wenn sie mit der Schrift (dem ersten Bogen) tatsächlich fest verbunden ist (VwGH 7.10.1993, 93/16/0018, 26.11.1990, 90/15/0069, und die dort angeführte Vorjudikatur).

Als Beilage im Sinne des § 14 TP 5 GebG 1957 kann damit nur eine Schrift betrachtet werden, die nicht bereits nach der sowohl für den II. als auch den III. Abschnitt des Gebühren gesetzes geltenden Bestimmung des § 6 GebG 1957 als weiterer Bogen anzusehen ist.

Aufgrund des Erkenntnisses des VwGH vom 7.10.1993, 93/16/0018, führte Arnold in AnwBl. 1994/4, 293-295 aus: *"Da die Gebührenpflicht für Beilagen (nach § 14 TP 5 Abs 1 GebG) nur dann gegeben ist, wenn die Beilage einer gebührenpflichtigen Eingabe (einem gebühren pflichtigen Protokoll) beigelegt wird, kann sie folglich nach dem VwGH-Erkenntnis 7.10.1993, 93/16/0018 dadurch unterlaufen werden, dass die Beilage der Eingabe angeheftet wird und/oder sie zum Inhalt der Eingabe gemacht wird. Nur wer - um die Worte des VwGH zu verwenden - "einer Schrift (Urkunde) nicht angeheftete Beilagen, auf die bloß verwiesen wird, ohne dass sie zum Inhalt der Schrift gemacht werden", verwendet, ist überhaupt noch - unter Zugrundelegung der VwGH-Judikatur - mit einer Gebührenpflicht nach § 14 TP 5 GebG für Beilagen konfrontiert."*

Arnold ist hier insoferne beizupflichten, als es für die Gebührenpflicht einer Beilage keinen Unterschied machen kann, ob sie einer gebührenpflichtigen Eingabe – bei der es hinsichtlich der Höhe der Gebühr auf die Anzahl der Bögen nicht ankommt – oder einem gebührenpflichtigen Protokoll, bei dem aufgrund der Gebührenpflicht je Bogen die Tendenz zur Auslagerung in Beilagen besteht, beigelegt wird. Es haben daher die 3 Kriterien auch im geganständlichen Falle zu gelten; während das Kriterium des *inhaltlich fortlaufenden Textes* nur relevant ist für die Abgrenzung, ob eine aus mehreren Bögen (Blättern) bestehende Beilage vorliegt oder eine Mehrzahl von Beilagen gegeben ist.

Im vorliegenden Falle fehlt es daher bereits an einem von der Eingabe verschiedenen weiteren Bogen, der als Beilage im Sinne des § 14 TP 5 GebG 1957 betrachtet – also beigelegt – werden könnte.

### **3.) Zeugnis:**

Hiezu ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 14 TP 14 Abs. 1 GebG hinzuweisen, wonach es genügt, um eine Schrift als Zeugnis zu werten, wenn diese an sich Kunde von einer Eigenschaft, Fähigkeit oder von einem tatsächlichen Umstand gibt, gleichgültig, ob diese Kunde einer von vornherein unbestimmten Zahl von Personen zukommen wird oder nicht. Selbst wenn eine Schrift dem Ausstellungswerber nur zu dem Zweck übergeben wird, um von vornherein nur einer bestimmten Person gegenüber verwendet zu

werden, ist diese Schrift gleichwohl "Zeugnis" im Sinne der in Rede stehenden Gesetzesstelle (VwGH 18.11.1991, 90/15/0013, 13.11.1989, 88/15/0107, und die dort zitierten Vorerkenntnisse).

Salzburg, am 4. Oktober 2004