



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0985-L/04

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Fa. St., vertreten durch Dr. Norbert Orthner, Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH, 4048 Puchenu, Reinprechtenstraße 22, vom 11. September 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Urfahr vom 13. August 2003 betreffend Gebühren und Erhöhung entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Sachverhalt:

Die Berufungswerberin vermietete im Jahr 2001 das in L., bestehende Etablissement an die Fa. K. GmbH um einen Mietzins von monatlich 400.000 S zuzüglich Umsatzsteuer. Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung bei der Bestandnehmerin wurde dem Prüfer ein "Bestandsvertrag" vorgelegt, der eine firmenmäßige Fertigung namens der Bestandgeberin und der Bestandnehmerin aufweist und auszugsweise lautet:

"II. Mietdauer

Das Mietverhältnis beginnt mit Fertigstellung des Objektes und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Es ist von beiden Seiten unter Einhaltung einer halbjährigen Kündigungsfrist jeweils zum 31.12. eines Jahres kündbar. Für die nächsten sieben Jahre wurde ein beidseitiger Kündigungsverzicht vereinbart.

III. Mietzins

Der Mietzins beträgt ATS 400.000,00 (österreichische Schilling vierhunderttausend) pro Monat zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer. Die Betriebskosten werden direkt von der Bestandnehmerin entrichtet.

In Anbetracht der hohen und zum Teil auf die Bedürfnisse der Bestandnehmerin abgestimmten Investitionen leistet die Bestandnehmerin eine Mietvorauszahlung in Höhe von ATS 5.000.000,00 (österreichische Schilling fünf Millionen). Davon werden monatlich ATS 100.000,00 (österreichische Schilling einhunderttausend) auf den oben genannten Mietbetrag angerechnet, sodass bis zum Verbrauch monatlich ATS 300.000,00 (österreichische Schilling dreihunderttausend) zu überweisen sind.

Sollte das Mietverhältnis vor Verbrauch der Mietvorauszahlung enden, ist der verbleibende Restbetrag innerhalb eines Monats nach Beendigung an die Bestandnehmerin zurückzuzahlen.

IX. Kosten

Die mit der Errichtung und Vergebührung dieses Bestandvertrages verbundenen Kosten und Gebühren trägt die Bestandnehmerin.

X. Allgemeine Bestimmungen

Der Bestandgeber erklärt an Eides Statt, dass kein Tatbestand vorliegt, der eine grundverkehrsmäßige Genehmigung dieses Rechtsgeschäftes erforderlich machen würde.

Dieser Bestandvertrag wird in drei Gleichschriften ausgefertigt, sodass jeder Vertragspartner ein Exemplar dieser Urkunde erhält, während das vierte Exemplar für das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern bestimmt ist."

Auf den Vorhalt des Finanzamtes Urfahr betreffend den Abschluss dieses Vertrages, die Vorlage sämtlicher Originalurkunden bzw. Gleichschriften und die Vergebührung dieses Vertrages brachte die Berufungswerberin in ihrer Eingabe vom 24. Februar 2003 vor, dass es für das gegenständliche Mietobjekt ursprünglich zu einem Entwurf des Bestandvertrages gekommen sei, der jedoch nie zur Unterschrift gelangt sei. Letztendlich sei "zwischen den beiden Geschäftsführern" eine mündliche Vereinbarung getroffen worden.

Mit Bescheid vom 13. August 2003 setzte die Finanzamt gegenüber der Berufungswerberin für den Bestandvertrag aus dem Jahr 2001 gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG 1957 eine Gebühr von EUR 41.859,55, für zwei Gleichschriften gemäß § 25 GebG 1957 eine Gebühr von EUR 83.719,10 und gemäß § 9 Abs. 2 GebG 1957 eine Gebührenerhöhung von EUR 8.371,91, fällig mit Ablauf eines Monats nach Zustellung dieses Bescheides, fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Berufungswerberin Berufung und brachte hiezu vor, ihre Geschäftsführerin sei der Meinung gewesen, dass das Mietverhältnis ausschließlich auf

einem vor Zeugen abgeschlossenen mündlichen Vertrag basiere. Nach den vorliegenden Informationen habe im Jahr 2001 die S.-Bank darauf gedrängt, einen schriftlichen Bestandvertrag zu erhalten. Repräsentanten der S.-Bank hätten einen solchen Vertrag entworfen. Dieser sei jedoch nicht vom Geschäftsführer der Berufungswerberin unterzeichnet worden. Offensichtlich habe Peter S. diesen Vertrag für die Berufungswerberin unterzeichnet, der jedoch dazu "nicht beauftragt" gewesen sei. S. habe für die Berufungswerberin als sogenannter "falsus procurator" gehandelt.

Die Berufungswerberin und deren Geschäftsführerin hätten von der Existenz eines schriftlichen Mietvertrages erst durch die Übermittlung des Erstbescheides erfahren. S. sei nie zur Unterzeichnung eines Vertrages beauftragt worden, die Unterzeichnung des Vertrages werde auch nachträglich nicht anerkannt, der Vertrag sei somit rechtlich unwirksam, habe keine rechtlichen und tatsächlichen Auswirkungen im Verhältnis zu Dritten und löse auch keine Gebührenpflicht aus. Die Geschäftsführerin der Berufungswerberin habe, nachdem sie vom schriftlichen Bestandvertrag Kenntnis erhalten habe, die nachträgliche Genehmigung des ohne ihr Wissen und Zutun errichteten Vertrages ausdrücklich abgelehnt und dies allen betroffenen Parteien schriftlich mitgeteilt. Die Voraussetzungen für die Entstehung der Gebührenschild nach § 16 Abs. 1 lit. a GebG 1957 seien somit nicht gegeben.

Hierauf vernahm der Referent beim Unabhängigen Finanzsenat am 1. Dezember 2003 den Betriebsprüfer, der mit der eingangs erwähnten Prüfung bei der Bestandnehmerin befasst war, der unter anderem angab:

"Referent: Wo und von wem wurde der Bestandvertrag aufgefunden?"

Zeuge: Der Vertrag wurde im Zuge einer USO-Prüfung bei der Fa. K. GmbH dem Prüfer vorgelegt und eine Ablichtung zum Akt der Berufungswerberin (Kontrollmitteilung) genommen. Der diesbezügliche Aktenvermerk bez. Kontrollmitteilung stammt vom 6. September 2002.

Für die Zeit vom Februar bis Juli 2002 wurde eine monatliche Miete in Höhe von 29.069 EUR (das entspricht 400.000,00 ATS) im Rechnungswerk der Berufungswerberin als Erlös verbucht..

Im Zuge der USO-Prüfung wurde eine schriftliche Vereinbarung zwischen der Berufungswerberin und der Fa. K. GmbH vorgelegt. Daraus geht hervor, dass die Miete ab August 2002 bis auf Widerruf ausgesetzt wird.

Am ersten Tag der Prüfung, das war der 20. November 2002, habe ich den Steuerberater bzw. die Buchhalterin der Berufungswerberin bezüglich des Bestandvertrages befragt. Dazu haben sie angegeben, dass für die Zeit vom Februar bis Juli 2002 die Miete verbucht und versteuert worden ist und bezüglich der Vergütung des Vertrages keine Angaben gemacht werden können. Dr. Orthner hätte noch festgehalten, dass er der Sache nachgehen wird und gegebenenfalls eine Anzeige beim zuständigen Finanzamt machen wird.

Referent: Fand die laut Bestandvertrag vereinbarte Mietvoraussetzung (ATS 5.000.000,00) in der Buchhaltung einen Niederschlag?

Zeuge: Nein. Der Vorauszahlungsbetrag ist laut Buchhaltung nicht geflossen. Auch wurde seitens der Fa. K. GmbH diesbezüglich kein Vorsteuerabzug geltend gemacht. Es ist auch laut Buchhaltung in der Zeit vom Februar bis Juli 2002 monatlich der Betrag von 29.069,00 EUR (400.000,00 ATS) überwiesen worden und nicht wie laut Bestandvertrag der Differenzbetrag von 21.802,00 EUR (300.000,00 ATS).

Referent: Wurde das Bestandsobjekt von der Fa. K. GmbH genutzt?

Zeuge: Ich habe zwar keine Betriebsbesichtigung durchgeführt, doch wurde laut Information des Betriebsprüfers das Bestandsobjekt von der Fa. K. GmbH genutzt bzw. dort das 'Sexodrom' betrieben."

Mit Berufungsentscheidung vom 14. Jänner 2004 wies der Unabhängige Finanzsenat die Berufung als unbegründet ab. Zur Begründung führte sie nach Darstellung des Verfahrensganges und ihres Ermittlungsergebnisses im Wesentlichen aus, unstrittig sei, dass zwischen der Berufungswerberin und der Fa. K. GmbH im Jahr 2001 ein Mietvertrag über das Bestandsobjekt errichtet worden sei. Wie aus dem Vorbringen zur Berufung hervorgehe, habe die Bank auf Vorlage einer Vertragsurkunde bestanden, die auch im Kreditakt abgelegt worden sei. Das Vorbringen der Berufungswerberin, wonach sie erst im Zuge der Abgabenfestsetzung mit den angefochtenen Bescheiden von der Existenz der Vertragsurkunde Kenntnis erlangt habe, sei unglaubwürdig. Tatsächlich sei die Urkunde bei der gemeinsamen Buchhalterin der Vertragsparteien - also in der Sphäre der Berufungswerberin - aufgefunden worden. Dazu habe der Prüfer ausgesagt, dass er den steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin mit der Vertragsurkunde konfrontiert und dieser wiederum angegeben hätte, bezüglich der Vergebührung des Vertrages keine Angaben machen zu können. Weiters habe die Berufungswerberin schon in Beantwortung des Vorhaltes der Erstbehörde auf einen Entwurf eines Bestandvertrages hingewiesen. Dieser wäre jedoch nie zur Unterschrift gekommen. Den Schreiben der Berufungswerberin, wonach sie erst im Zuge der Gebührenvorschreibung von der Urkunde über den Bestandvertrag Kenntnis erlangt hätte und wonach der Bestandvertrag (gemeint sei wohl die Vertragsurkunde) als null und nichtig zu betrachten wäre, komme in diesem Zusammenhang wenig Bedeutung zu, zumal diese offensichtlich in der Absicht, die Gebührenpflicht zu negieren, verfasst worden seien. Auf Grund der vorliegenden Fakten gehe Unabhängiger Finanzsenat davon aus, *"dass über den mündlich abgeschlossenen Bestandvertrag die der Vergebührung zu Grunde gelegte Urkunde errichtet wurde. Grund für die Errichtung der Vertragsurkunde war offensichtlich die Vorlage für Beweiszwecke an die A-Bank, zumal diese nach den Angaben der Berufungswerberin auf die Vorlage eines schriftlichen Bestandvertrages bestanden hat. Der Umstand, dass nicht die Geschäftsführerin der Berufungswerberin sondern Herr Peter St. als 'falsus procuratur' die Vertragsurkunde unterzeichnet hat, ist für die Gebührenpflicht der Berufungswerberin nicht schädlich. Die Geschäftsführung ohne Auftrag (vgl. §§ 1035 ABGB) ist die eigenmächtige Besorgung der Angelegenheiten eines anderen, in der Absicht, dessen Interessen zu fördern."* Weiters wurde ausgeführt: *„Im gegenständlichen Fall wurde von Herrn Peter St. - trotz fehlendem Auftrag - eine Vertragsurkunde errichtet bzw. angenommen. Die Errichtung bzw. Annahme erfolgte offensichtlich im Interesse der Berufungswerberin, da deren Bank auf die Vorlage einer Urkunde bestanden hat. Nach dem eindeutigen Wortlaut der Bestimmung des § 29 Z. 1 lit b GebG 1957 trifft die Gebührenpflicht einen Geschäftsherrn trotz fehlender*

nachträglicher Genehmigung selbst dann, wenn die Urkunde über ein Rechtsgeschäft durch einen "falsus procurator" im Inland ausgestellt oder angenommen wurde und der Geschäftsherr durch die Urkunde einen Vorteil erlangt hat. Eine Vorteilserlangung ist insbesondere dann gegeben, wenn die Urkunde dem Geschäftsherrn zu Beweis Zwecken dient. Diese Vorteilserlangung - nämlich die Vorlage an die kreditgewährende Bank zu Beweis Zwecken - hat die Berufungswerberin im Berufungsvorbringen selbst eingeräumt. Unbeachtlich ist in diesem Zusammenhang, durch wen die den Beweis Zwecken dienende Urkunde der A-Bank vorgelegt wurde und wann die Geschäftsführerin vom Bestehen der Vertragsurkunde tatsächlich Kenntnis erlangt hat. Maßgeblich ist nach § 29 Z. 1 lit b GebG 1957 lediglich, dass die Berufungswerberin einen Vorteil erlangt hat. Dies ist wohl gegeben, wenn die Urkunde zu Beweis Zwecken zum Kreditakt der Berufungswerberin genommen wird." Aus der Bestimmung des § 29 GebG 1957 - so die Begründung weiter - ergebe sich, dass der Geschäftsherr verpflichtet sei, die durch die Handlung des Geschäftsführers begründete Gebühr zu entrichten. Es entstehe die Gebühr nicht erst mit der Vorteilserlangung, vielmehr finde ein Übergang der bereits in der Person des Geschäftsführers entstandenen Gebührenschuld auf den Geschäftsherrn statt. Somit habe die Berufungswerberin auch die Folgen der Unterlassungen der Gebührenanzeige und der Vorlage der Gleichschriften bzw. der Selbstberechnung zu tragen. Somit seien die Festsetzung der Gebühr für die in der Vertragsurkunde angeführten Gleichschriften und die Festsetzung der Gebührenerhöhung gegenüber der Berufungswerberin rechtmäßig.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde machte die Berufungswerberin insbesondere die Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Der Unabhängige Finanzsenat hat eine Gegenschrift erstattet und die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 29. Juli 2004, Zl. 2004/16/0055, mit dem die Berufungsentscheidung vom 14. Jänner 2004 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG aufgehoben wurde, erwogen:

„§ 29 des Gebührengesetzes 1957 (GebG 1957) lautet:

"§ 29. Hat jemand im Namen eines anderen, ohne von diesem ausdrücklich oder stillschweigend bevollmächtigt zu sein,

- 1. eine Urkunde oder ein Rechtsgeschäft im Inland ausgestellt oder angenommen oder*
- 2. ...,*

so ist derjenige, für den diese Handlungen vorgenommen worden sind, zur Entrichtung der durch sie begründeten Gebühr verpflichtet, wenn er

- a) die ohne seinen Auftrag stattgefundene Geschäftsführung ausdrücklich oder stillschweigend genehmigt oder*
- b) durch sie einen Vorteil erlangt hat.*

Ist hingegen keine dieser Bedingungen (lit. a und b) gegeben, so ist der Geschäftsführer zur Entrichtung der Gebühr verpflichtet."

Die belangte Behörde zieht die Behauptung der Beschwerdeführerin, der ihr vorliegende "Bestandsvertrag" aus dem Jahr 2001 sei von Peter St. als "falsus procurator", somit vollmachtslos, unterfertigt worden, nicht in Zweifel. Sie sieht die Gebührenpflicht der Beschwerdeführerin jedoch dadurch begründet, dass diese einen Vorteil erlangt habe, indem die Vertragsurkunde zu Beweis Zwecken zum Kreditakt der Beschwerdeführerin genommen worden sei.

Die Beschwerde wendet sich unter dem Gesichtspunkt eines Verfahrensmangels unter anderem gegen diese Annahme der belangten Behörde: Die Urkunde sei von einem falsus procurator unterzeichnet worden, weil ein Kreditbearbeiter der Bank eine schriftliche Unterlage für einen Kreditakt der Bestandnehmerin gefordert habe.

Es habe sich bei diesem Kreditakt nicht um einen Kredit für die Beschwerdeführerin gehandelt. Daher habe die Bank als Bank der Bestandnehmerin auf die Vorlage einer Urkunde bestanden. Die gegenteilige Annahme der belangten Behörde entstamme einer eigenständigen Sachverhaltskonstruktion ohne Beweisergebnis bzw. Tatsachensubstrat.

Schon dieses Vorbringen ist geeignet, die Annahme einer Vorteilerlangung durch die Beschwerdeführerin zu erschüttern.

Wie die Beschwerde zutreffend aufzeigt, entziehen sich die Ausführungen der belangten Behörde, wonach die Beschwerdeführerin dadurch einen Vorteil erlangt hätte, dass sie die Vertragsurkunde zu Beweis Zwecken zu ihrem Kreditakt vorgelegt hätte, der für eine nachprüfende Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof gebotenen nachvollziehbaren Begründung unter Bezugnahme und an Hand bestimmter Verfahrensergebnisse. Die eingangs wiedergegebenen, einleitend beweiswüchtigen Erwägungen des angefochtenen Bescheides sprechen zwar vorerst dem Vorbringen der Beschwerdeführerin die Glaubwürdigkeit ab, vermögen aber die eigenständige Tatsachenannahme der belangten Behörde betreffend die Vorteilerlangung durch die Beschwerdeführerin nicht zu begründen. Insbesondere lässt sich die dahingehende Annahme der belangten Behörde auch nicht aus der Aussage des Betriebsprüfers ableiten, der keine Wahrnehmungen über die Vorlage der Vertragsurkunde bei der Bank bezeugte. Auch kann dem – nach Ansicht der belangten Behörde unglaubwürdigen - Vorbringen der Beschwerdeführerin keine Einräumung einer Vorteilerlangung entnommen werden, brachte die Beschwerdeführerin zu ihrer Berufung doch lediglich vor, im Jahr 2001 habe die Bank darauf gedrängt, einen schriftlichen Bestandsvertrag zu erhalten, ohne damit zu behaupten, dass dieses Verlangen an die Beschwerdeführerin zum Zwecke der Kreditgewährung an diese herangetragen worden wäre oder dass gar die Beschwerdeführerin die Vertragsurkunde der ihr Kredit gewährenden Bank vorgelegt hätte.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 29. Juli 2004, Zl. 2004/16/0055 aufgezeigt hat, mangelt es im gegenständlichen Verfahren an Feststellungen wonach die Berufungswerberin durch die Errichtung der Vertragsurkunde, welche der Vergebührung

unterzogen wurde, einen Vorteil iSd. § 29 Z. 2 lit. b GebG 1957 erlangt hat. Ermittlungen iSd. § 115 Abs. 1 BAO wären daher durchzuführen. Dazu wären insbesondere Befragungen der beteiligten Personen (zB Vertreter der Bank) notwendig. Derartige Ermittlungshandlungen sind jedoch umfangreich, sodass es zweckmäßiger ist, wenn diese von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgenommen werden. Die durchzuführenden Ermittlungen könnten jedenfalls dazu führen, dass ein anders lautender Bescheid zu erlassen ist oder eine Bescheiderteilung unterbleiben kann. Weiters dient die Aufhebung und Zurückverweisung der Durchsetzung der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes (§ 63 Abs. 1 VwGG) und ist schon aus diesem Grunde geboten.

Linz, am 18. Jänner 2005