



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C, xxx, vertreten durch Haslinger/Nagele & Partner, Rechtsanwälte, 4020 Linz, Landstr. 12, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. März 2002 betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr.xxx entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 12. Februar 1997 unterzeichneten die X und die C (die nunmehrige Berufungswerberin, kurz Bw.) eine ausdrücklich als Kreditvertrag bezeichnete Vereinbarung in der die X als Kreditgeber und die Bw. als Kreditnehmer bezeichnet werden. Die Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Dem Kreditnehmer wird unter folgenden Bedingungen ein Kredit gewährt:

Betrag: S 30.100.000,00,....einmal ausnutzbar

Verwendungszweck: Kauf von 110.000 Stück Inhaberstammaktien und 30.000 Stück Inhabervorzugsaktien an der X-AG, Linz

Verzinsung VIBOR (Vienna Interbank Offered Rate) für 3-Monatsgelder plus 3,5 %....

Die Zinsen werden jeweils am 31. Oktober eines jeden Jahres im nachhinein bezahlt. Für die erste Zinsperiode (Tag der Zuzählung der Kreditvaluta bis 31. Oktober 1997) ist der am Tag der Kreditzuzählung geltende 3-Monats-VIBOR maßgeblich. Für die folgenden Zinsperioden ... ist maßgeblich.

Laufzeit bis 31. Oktober 2011

<i>Auszahlung</i>	<i>binnen drei Bankwerktagen ab Übertragung der verpfändeten Aktien durch Überweisung auf das Konto des Kreditnehmers bei der B.</i>
<i>Tilgung:</i>	<i>im 1. bis 5. Vertragsjahr: S 1.000.000,00 p.a. im 6. bis 10. Vertragsjahr: S 2.000.000,00 p.a. im 11. bis 14. Vertragsjahr: S 3.000.000,00 p.a. im 15. Vertragsjahr: S 3.1000.000,00</i>
	<i>Die einzelnen Tilgungsraten sind jeweils am 31. Oktober fällig. Der Kreditnehmer ist jederzeit berechtigt, diesen Kredit ganz oder teilweise vorzeitig zu tilgen.</i>
<i>Nebenkosten:</i>	<i>Kreditvertragsnebenkosten, insbes. Zuzahlungsprovision, Kontobearbeitungsgebühren u.ä., fallen nicht an. Beim vorliegenden Kredit handelt es sich um einen Lombardkredit gemäß § 33 TP 8 Abs. 2 Z. 1 GebG, weshalb keine Kreditvertragsgebühr anfällt.</i>
<i>Sicherstellung:</i>	<i>Dieser Kredit wird gegen Verpfändung der vom Kreditnehmer erworbenen 110.000 Stück Inhaberstammaktien und 30.000 Stück Inhabervorzugsaktien an der X-AG eingeräumt.</i>
<i>Pfandbestellung:</i>	<i>Zur Sicherstellung sämtlicher gegenwärtiger und zukünftigen – auch bedingten oder befristeten – Forderungen des Kreditgebers samt Zinsen und Nebenforderungen aus diesem Kreditvertrag verpfändet der Kreditnehmer hiemit die ihm gehörigen 110.000 Stück Inhaberstammaktien und 30.000 Stück Inhabervorzugsaktien an der X-AG,</i>

Am rechten oberen Rand der ersten Seite trägt die Urkunde den Vermerk "Gebührenfrei gem § 33 TP 8 Abs. 2 Z. 1 GebG".

Dieser Kreditvertrag wurde keinem für die Erhebung der Rechtsgebühren sachlich zuständigem Finanzamt angezeigt.

Im Zuge einer Betriebsprüfung betreffend Kapitalertragsteuer wurde eine Kontrollmitteilung über den gegenständlichen Kreditvertrag angefertigt, die am 10. Oktober 2000 beim Finanzamt Urfahr einlangte. Mit Bescheid vom 2. November 2000 setzte das Finanzamt Urfahr gegenüber der Bw. Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z. 1 GebG in Höhe von S 240.800,00 fest. Die dagegen eingebrachte Berufung hat die Finanzlandesdirektion für Oberösterreich mit Berufungsentscheidung vom 24. August 2001 Folge gegeben und den Bescheid des Finanzamtes Urfahr aufgehoben. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 8. April 1993, Zl. xxx, der X in Wien die Selbstberechnungsbewilligung gemäß § 3 Abs. 4 GebG für Kreditverträge erteilt worden sei. Demnach sei im vorliegenden Fall nicht das Finanzamt Urfahr, sondern das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zur Festsetzung der Kreditvertragsgebühr zuständig.

Mit Bescheid vom 22. März 2002, zugestellt am 8. Mai 2002, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für den gegenständlichen Kreditvertrag gegenüber der Bw. Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z. 1 GebG in Höhe von € 17.499,62 (entspricht S 240.800,00) fest. In der Begründung wurde darauf verwiesen, dass die Befreiung nach § 33 TP 8 Abs. 1 Z. 1 GebG auf Kredite keine Anwendung finde.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wurde zunächst eingewandt, dass es sich nicht um einen Kreditvertrag, sondern um einen Vorvertrag zu einem Darlehensvertrag handle. Ein Darlehensvertrag gegen Verpfändung von Wertpapieren sei jedoch gemäß § 33 TP 8 Abs. 2 Z. 1 GebG gebührenfrei. Damit unterliege auch der Vorvertrag zu diesem Darlehensvertrag keiner Gebühr. Dazu wurde ua. vorgebracht, dass aus dem vorliegenden Vertrag noch kein unmittelbarer Leistungsanspruch auf Auszahlung des Betrages geltend gemacht werden könne, da zunächst eine Übertragung der verpfändeten Aktien zu erfolgen habe. Erst danach solle binnen drei Bankwerktagen ein Darlehensvertrag durch Hingabe des Betrages abgeschlossen werden. Bei fehlendem Leistungsanspruch können jedoch kein Hauptvertrag und damit auch kein Kreditvertrag vorliegen. Weiters wurde eingewandt, dass beim Darlehen nur der Darlehensgeber Gebührenschuldner sei. Die Bw. sei jedoch im gegenständlichen Vertrag nur Darlehensnehmer, sodass auch aus diesem Grund eine Gebührenschuld nicht bestehet. Außerdem sei eine allfällige Gebührenschuld bereits nach § 207 Abs. 2 BAO verjährt und das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für die Erlassung des gegenständlichen Gebührenbescheides örtlich unzuständig. Nach § 66 Abs. 1 BAO sei für die Erhebung der Rechtsgebühren jenes Finanzamt örtlich zuständig, das zuerst von dem abgabepflichtigen Tatbestand Kenntnis erlangt habe. Dies sei das Finanzamt Urfahr gewesen. Die Ausnahme nach § 3 Abs. 4 GebG komme nicht zur Anwendung, da der Bw. keine Selbstberechnungsbewilligung erteilt worden sei.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zur Abgrenzung Kreditvertrag-Darlehensvorvertrag

Gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z. 1 GebG unterliegen Kreditverträge, mit welchen den Kreditnehmern die Verfügung über einen bestimmten Geldbetrag eingeräumt wird, wenn der Kreditnehmer über die Kreditsumme nur einmal oder während einer bis zu fünf Jahren vereinbarten Dauer des Kreditvertrages mehrmals verfügen kann, einer Gebühr von 0,8 v.H. von der vereinbarten Kreditsumme.

Nach dem im § 17 Abs. 1 GebG festgelegten Urkundenprinzip ist allein der Inhalt der Urkunde für die Festsetzung der Rechtsgebühr maßgebend. Das Rechtsgeschäft unterliegt also der Gebühr, wie es beurkundet ist. Der Gebührenfestsetzung können damit andere als die in der Urkunde festgehaltenen Umstände nicht zugrunde gelegt werden, mögen auch die anderen Umstände den tatsächlichen Vereinbarungen entsprechen. Dies ist auch unter dem Aspekt zu sehen, dass eine Urkunde auch nur Beweis über das schafft, was in ihr beurkundet ist (vgl. VwGH 11.9.1980, 2909/79).

Beim Kreditvertrag handelt es sich um einen Konsensualvertrag, der bereits mit der Leistungsvereinbarung und nicht erst mit der Erbringung der vereinbarten Leistungen zu Stande kommt. § 33 TP 19 Abs. 1 GebG hat alle Kreditverträge im Sinne des Zivilrechts zum Gegenstand, die dem Kreditnehmer die Möglichkeit einer Fremdfinanzierung privater oder betrieblicher Bedürfnisse aus vertraglich hiefür bereit gestellten Mitteln des Kreditgebers eröffnen. Das Tatbestandsmerkmal, dass dem Kreditnehmer mit dem Kreditvertrag die Verfügung über einen Geldbetrag eingeräumt wird, bedeutet dabei nichts anderes, als dass der Kreditnehmer auf Grund des Kreditvertrages rückzahlbare, verzinsliche Geldmittel des Kreditgebers vereinbarungsgemäß in Anspruch nehmen kann. Der gebührenpflichtige Tatbestand erschöpft sich somit in der Einräumung der Verfügungsmacht über eine bestimmte Geldsumme (vgl. ua. VwGH 30.9.2004, 2004/16/0073).

Ein Darlehensvorvertrag (Darlehensversprechen) ist ein der Gruppe der Vorverträge zugeordneter Konsensualvertrag. Vom Kreditvertrag unterscheidet sich der (gebührenfreie) Darlehensvorvertrag dadurch, dass ein solcher Vorvertrag im Sinne des § 936 ABGB lediglich eine Willensübereinstimmung über den künftigen Abschluss eines Vertrages enthält. Zentrales Begriffsmerkmal des Vorvertrages ist der korrespondierende Wille der Parteien, nicht schon den Hauptvertrag abzuschließen, sondern seinen Abschluss erst zu vereinbaren, also ein Hinausschieben der endgültigen Verpflichtungen, da die Zeit noch nicht reif ist (vgl. ua. VwGH 30.9.2004, 2004/16/0073).

Die Parteien des gegenständlichen Rechtsgeschäftes haben dieses beim Abschluss selber als Kreditvertrag bezeichnet. Auch wenn nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Bezeichnung einer Vereinbarung, für die Entscheidung, welches Rechtsgeschäft nach dem Urkundeninhalt anzunehmen ist, ohne Bedeutung ist, so spricht doch die Bezeichnung dafür, dass die Parteien nicht bloß einen Vorvertrag abschließen wollten. Die vorliegende Urkunde enthält keinen Anhaltspunkt dafür, dass zu einem späteren Zeitpunkt noch ein Hauptvertrag abgeschlossen werden sollte. Bereits aus dem Einleitungssatz der Vereinbarung ergibt sich deutlich, dass der Bw. unter bestimmten, näher definierten Bedingungen ein Kredit gewährt wird. Dass die Auszahlung des Kreditbetrages von der Übertragung der verpfändeten Aktien abhängig gemacht wurde, ändert nichts am Entstehen der Gebührenschuld, da selbst dann,

wenn die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung abhängig ist (siehe gemäß § 17 Abs. 4 GebG) oder wenn die Ausführung des Rechtsgeschäftes unterbleibt (siehe § 17 Abs. 5 GebG) das Rechtsgeschäft gebührenpflichtig bleibt. Nach Verpfändung der Wertpapiere hat die Bw. unmittelbar auf Grund des gegenständlichen Kreditvertrages einen Anspruch auf Zuzählung eines bestimmten Geldbetrages, ohne dass es noch den Abschluss eines weiteren Rechtsgeschäftes bedurft hätte. Die Verfügung über den Geldbetrag erfolgt bereits auf Grund der vorliegenden Vereinbarung selbst in deren Erfüllung und nicht erst auf Grund eines weiteren Vertrages. Es handelt sich daher bei der gegenständlichen Vereinbarung nicht um einen Darlehensvorvertrag, sondern um einen Kreditvertrag. Da die Bw. auf Grund des Vertrages berechtigt wurde, einmal über die Kreditsumme in Höhe von S 30.100.000,00 zu verfügen, wurde der Tatbestand des § 33 TP 19 Abs. 1 Z. 1 GebG erfüllt.

2) Zum Einwand der Gebührenfreiheit nach § 33 TP 8 Abs. 2 Z. 1 GebG:

§ 33 TP 8 Abs. 2 Z. 1 GebG sieht eine Gebührenbefreiung für Darlehensverträge gegen Verpfändung von Wertpapieren oder Waren mit statutenmäßig zu solchen Darlehensgeschäften berechtigten Kreditinstituten, soweit und solange die Wertpapiere verpfändet sind, vor. Die Bestimmung des § 33 TP 19 GebG enthält jedoch keine entsprechende Gebührenbefreiung für Kreditverträge.

Die unterschiedliche Behandlung von Lombarddarlehen und Einmalkrediten gegen Verpfändung von Waren oder Wertpapieren ist nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes sachlich gerechtfertigt, und zwar insbesondere deshalb, weil es den Vertragspartnern, die eine Lombardkreditvereinbarung abschließen wollen, ohne Nachteil möglich ist, die gebührenrechtlich begünstigte Form des Lombarddarlehens zu wählen (vgl. VfGH 8.5.1980, G 1/80)

Mit Beschlüssen vom 24. Februar 2004, ua. zur Zl. B 1715/02, B 1548/02 hat der Verfassungsgerichtshof abermals Beschwerden nicht in Behandlung genommen, in denen die Gebührenpflicht für Einmalkredite gegen Verpfändung von Wertpapieren bekämpft wurden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Frage der Gebührenfreiheit eines Kreditvertrages im Zusammenhang mit der Verpfändung von Wertpapieren im bereits zitierten Erkenntnis vom 30. September 2004, 2004/16/0073 bloß darauf verwiesen, dass "*das weitere Beschwerdevorbringen, das - ausgehend vom Vorliegen eines Darlehensvertrages - auf die Gebührenfreiheit eines solchen Realvertrages gerichtet ist, ins Leere geht*".

Auch im vorliegenden Fall handelt es sich um einen Kreditvertrag, weshalb die Gebührenbefreiung des § 33 TP 8 Abs. 2 Z. 1 GebG nicht zur Anwendung kommen kann. Die Bestimmung des § 33 TP 19 Abs. 4 GebG sieht keine Gebührenbefreiung für Kreditverträge

gegen Verpfändung von Wertpapieren vor, weshalb der gegenständliche Kreditvertrag gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z. 1 GebG mit 0,8 % der Kreditsumme zu vergebühren ist.

3) Zur örtlichen Zuständigkeit:

Gemäß § 66 Abs. 1 BAO ist für die Erhebung der Stempel- und Rechtsgebühren das Finanzamt örtlich zuständig, das zuerst von einem abgabepflichtigen Tatbestand Kenntnis erlangt. Eine Ausnahme von dieser Zuständigkeitsregelung ist jedoch in der Spezialbestimmung des § 3 Abs. 4 GebG enthalten. § 3 Abs. 4 GebG (in der Fassung BGBl. 48/1981) lautet wie folgt:

"Einem Gebührenschuldner, der in seinem Betrieb laufend eine Vielzahl gleichartiger Rechtsgeschäfte abschließt und die Gewähr für die ordnungsgemäße Einhaltung der Gebührenvorschriften bietet, hat das Finanzamt, in dessen Amtsreich sich die Geschäftsleitung des Betriebes des Gebührenschuldners befindet, auf Antrag zu bewilligen, dass er die auf diese Rechtsgeschäfte entfallenden Hundertsatzgebühren an Stelle der sonst in diesem Bundesgesetz angeordneten Entrichtungsformen selbst berechnet und bis zum 10. des dem Entstehen der Gebührenschuld folgenden zweiten Monats an dieses Finanzamt entrichtet. Personen, die auf Grund der erteilten Bewilligung verpflichtet sind, die Hundertsatzgebühren auf diese Art zu entrichten, haben über diese gebührenpflichtigen Rechtsgeschäfte fortlaufende Aufschreibungen zu führen, welche die für die Gebührenbemessung erforderlichen Angaben enthalten. Innerhalb der Zahlungsfrist ist dem Finanzamt für den jeweiligen Berechnungs- und Zahlungszeitraum eine Abschrift dieser Aufschreibungen zu übersenden. Die Übersendung der Abschrift gilt als Gebührenanzeige gemäß § 31. Auf den Urkunden ist ein Vermerk anzubringen, der die Bezeichnung des Bewilligungsbescheides und die fortlaufende Nummer der Aufschreibungen enthält. Mit Erteilung einer Bewilligung, die Gebühren für bestimmte Rechtsgeschäfte selbst zu berechnen, wird das Finanzamt für die Erhebung dieser Gebühren örtlich zuständig. Es hat jeweils für den Zeitraum eines Kalenderhalbjahres die Hundertsatzgebühren für jedes gebührenpflichtige Rechtsgeschäft, das in den Aufschreibungen abgerechnet wurde, mit Bescheid festzusetzen."

Mit Bescheid vom 8. April 1993 zur Zl.xxx hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien dem Antrag der X vom 27. Jänner 1993 um Bewilligung der Selbstberechnung der Gebühren für Kreditverträge gemäß § 3 Abs. 4 GebG mit Wirkung vom 1. Jänner 1993 gegen jederzeitige Widerruf stattgegeben. Erst mit Bescheid vom 8. Mai 2001 wurde die mit Bescheid vom 8. April 1993 zur Zl.xxx erteilte Bewilligung zur Selbstberechnung der Gebühren für Kreditverträge mit Wirkung vom 30. November 1998 widerrufen.

Da im Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld für den gegenständlichen Kreditvertrag am 12. Februar 1997 (Datum der Unterzeichnung des Kreditvertrages durch beide Vertragsparteien) die X die Bewilligung zur Selbstberechnung der Gebühren für Kreditverträge hatte, war auf Grund des vorletzten Satzes des § 33 TP 4 GebG das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für die Erhebung der Gebühr für den gegenständlichen Kreditvertrag örtlich zuständig. Da das Rechtsgeschäft der Gebühr unterliegt, kann die örtliche Zuständigkeit nicht unterschiedlich sein, je nach dem, ob die Festsetzung der Gebühr gegenüber dem Kreditgeber oder gegenüber dem Kreditnehmer erfolgt.

4) Zur Frage des Gebührenschuldners:

Gemäß § 28 Abs. 1 Z. 1 lit. a. GebG sind bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterzeichnet wird, die Unterzeichner der Urkunde zur Entrichtung der Gebühren verpflichtet. Beim vorliegenden Kreditvertrag handelt es sich um ein zweiseitig verbindliches Rechtsgeschäft und wurde die Urkunde am 12. Februar 1997 von beiden Vertragspartnern unterzeichnet. Deshalb ist nicht nur die Kreditgeberin, sondern auch die Bw. Gebührenschuldnerin der gegenständlichen Kreditvertragsgebühr. Aus der Bestimmung des § 31 Abs. 2, letzter Satz GebG ergibt sich zwar ein Entfall der Anzeigepflicht, sofern einem der Vertragspartner die Bewilligung zur Selbstberechnung iSd § 3 Abs. 4 GebG erteilt wurde. Der Entfall der Gebührenanzeige ändert jedoch nichts daran, dass beide Vertragsteile Gebührenschuldner sind und beide gemäß § 28 Abs. 6 GebG zur ungeteilten Hand zur Gebührenentrichtung verpflichtet sind.

Nach dem letzten Satz des § 3 Abs. 4 GebG (idF vor BGBI I 1999/28) sind die Gebühren für den Zeitraum eines Kalenderhalbjahres mit Bescheid für jedes gebührenpflichtige Rechtsgeschäft, das in den Aufschreibungen abgerechnet wurde, festzusetzen. Ein solcher Bescheid ist ein Abgabenbescheid iS des § 198 BAO, mit dessen Erlassung die davon betroffenen Gebühren, die zunächst den Charakter einer Selbstbemessungsabgabe haben, zu Festsetzungsabgaben werden. Die halbjährliche Festsetzung der Gebühr hat mit einem so genannten Sammelbescheid (kombinierten Bescheid) zu erfolgen (vgl. VwGH 17.2.2000, 99/16/0027). Wörtlich führte der VwGH im Erkenntnis vom 18.11.1991, 91/15/0113 aus:

"Die gegenständliche Kreditvertragsgebühr ist aber, wie ausgeführt, nach § 3 Abs 4 GebG mit Bescheid festzusetzen, sodass die Erlassung eines Bescheides nach § 201 BAO insbesondere der Beschwerdeführerin gegenüber nicht in Betracht gekommen ist."

Da es sich im Beschwerdefall bei der Beschwerdeführerin nicht um die Kreditgeberin, der die Selbstberechnung bewilligt worden war, sondern um die Kreditnehmerin gehandelt hat, ergibt sich aus diesem Erkenntnis, dass bei Durchführung einer Selbstberechnung iSd § 3 Abs. 4 GebG die bescheidmäßige Festsetzung der Gebühr mittels Halbjahresbescheides nur an jenen Vertragsteil, der die Bewilligung zur Selbstberechnung hat, zulässig ist und dass eine Festsetzung der Gebühr gegenüber dem anderen Vertragsteil ausgeschlossen ist.

Im vorliegenden Fall hat aber die Kreditgeberin - obwohl sie dazu auf Grund der ihr erteilten Bewilligung verpflichtet gewesen wäre - für den gegenständlichen Kreditvertrag überhaupt keine Selbstberechnung vorgenommen und den gegenständlichen Vertrag auch nicht in ihre Aufschreibungen aufgenommen. Die X hat für den Zeitraum Jänner bis Juni 1997 in ihren Aufschreibungen keine gebührenpflichtigen Kreditverträge ausgewiesen, sondern hat gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ausdrücklich Leermeldungen abgegeben, weshalb vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in

Wien für diesen Zeitraum auch kein Halbjahresbescheid iSd § 3 Abs. 4 GebG gegenüber der Kreditgeberin erlassen wurde. Nach dem Wortlaut des letzten Satzes des § 3 Abs. 4 GebG ist die Erlassung des Halbjahresbescheides ausdrücklich nur für jedes gebührenpflichtige Rechtsgeschäft vorgesehen, das in den Aufschreibungen aufgenommen wurde. Es hat deshalb im vorliegenden Fall die Festsetzung der Kreditvertragsgebühr mittels eines Abgabenbescheides iSd § 198 BAO zu erfolgen.

Wie bereits oben ausgeführt sind beim Kreditvertrag beide Vertragspartner Gebührenschuldner zur ungeteilten Hand. Nach § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner.

Bei Vorliegen mehrerer Gesamtschuldner liegt die Inanspruchnahme jedes einzelnen Gesamtschuldners im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde. Nach der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes bleibt jedoch bei Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung beim anderen Gesamtschuldner für die Inanspruchnahme des verbleibenden Gesamtschuldners kein Spielraum für die Ermessensübung (vgl. ua. VwGH 26.6.1997, 96/16/0137). Da über das Vermögen der Kreditgeberin mit Beschluss des X-Gerichtes das Konkursverfahren eröffnet wurde und die Gesellschaft infolge des Konkurses aufgelöst wurde, verblieb der Abgabenbehörde, die verpflichtet ist, für die Erhebung und Einbringung der ausstehenden Abgaben zu sorgen, nur mehr die Möglichkeit den Gebührenanspruch gegenüber der Bw. geltend zu machen.

5) Zur Verjährung:

Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist grundsätzlich 5 Jahre. Nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im § 208 Abs. 2 BAO ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird. Da für Rechtsgebühren keine spezielle Regelung besteht, beginnt die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres in dem die Gebührenschuld entstanden ist und beträgt die Verjährungsfrist 5 Jahre. Da die Gebührenschuld im vorliegenden Fall am 12. Februar 1997 entstanden ist, endet die Verjährungsfrist frühestens mit Ablauf des Jahres 2001.

Die Verjährung wird jedoch gemäß § 209 Abs. 1 BAO (in der hier auf Grund der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 18 BAO idF BGBl. Nr. 180/2004 noch anzuwendenden Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180/2004) durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabenpflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Nach der Aktenlage setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien seine erste nach außen erkennbare Amtshandlung in Zusammenhang mit dem gegenständlichen Kreditvertrag durch die Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides vom 22. März 2002. In den Jahren 2000 und 2001 sind aber vom Finanzamt Urfahr nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches gesetzt worden. Eine Geltendmachung des Abgabenanspruches erfolgte insbesondere durch die Erlassung des an die Bw. gerichteten Bescheides des Finanzamtes Urfahr vom 2. November 2000. Beim Finanzamt Urfahr handelt es sich um eine sachlich für die Erhebung von Rechtsgebühren zuständige Abgabenbehörde. Auch wenn das Finanzamt Urfahr nicht die örtlich zuständige Abgabenbehörde für die Festsetzung der gegenständlichen Kreditvertragsgebühr war, so ändert dies nichts daran, dass die vom Finanzamt Urfahr unternommenen Amtshandlungen zur Unterbrechung der Verjährung geführt haben. Auch Amtshandlungen einer sachlich zuständigen - wenn auch örtlich unzuständigen – Abgabenbehörde wirken verjährungsunterbrechend (vgl. VwGH 27.2.1995, 94/16/0010). Selbst ein gesetzwidriger Verwaltungsakt einer sachlich zuständigen Abgabenbehörde unterbricht die Verjährung (vgl. VwGH 23.2.1987, 85/15/0131 und VwGH 14.5.1991, 90/14/0148). An der die Verjährung unterbrechenden Wirkung eines Abgabenbescheides ändert auch die Aufhebung dieses Bescheides in der Folge nichts (VwGH 10.2.1989, 87/17/0202). Durch die Bescheiderlassung des Finanzamtes Urfahr hat die Verjährungsfrist somit neu zu laufen begonnen, weshalb im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien noch keine Verjährung eingetreten war.

Es war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 25. Februar 2005