



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X., Adresse, vertreten durch Stb.E, vom 10. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Februar 2010 betreffend Gebührenerhöhung (§ 9 Abs. 2 GebG) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG im Ausmaß von 50 % von der für den Mietvertrag mit Sch.Ch. vom 13. Dezember 2007 zu entrichtenden Gebühr von 219,54 € wird im Betrag von 109,77 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Hinsichtlich des Sachverhaltes und der "Vorgeschichte" dieses Berufungsfalles wird vorerst auf die aufhebende ho. Berufungsentscheidung vom 5. Jänner 2010, RV/0781-I/08 verwiesen.

In der Folge setzte das Finanzamt mit Bescheid über eine Gebührenerhöhung vom 15. Februar 2010 gegenüber der X. (im Folgenden: Bw) für das im Betrifft konkretisierte Rechtsgeschäft "Mietvertrag vom 13. Dezember 2007 mit Sch.Ch." gemäß § 9 Abs. 2 BAO eine Gebührenerhöhung von 223,14 € fest. Diese Erhöhung entsprach 80 % der für dieses

Rechtsgeschäft zu entrichtenden Gebühr von 278,92 €, wobei zur Begründung auszugsweise Folgendes ausgeführt wurde:

"Die Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG 1957 wurde festgesetzt, weil die Gebührenanzeige bzw. Gebührenentrichtung nicht ordnungsgemäß erfolgte. Die Festsetzung erfolgte unter Berücksichtigung der maßgeblichen Umstände, insoweit das Erkennen der Gebührenpflicht der Schrift bzw. des Rechtsgeschäfts zugemutet werden konnte. Weiters wurde berücksichtigt, ob die Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde, sowie ob eine Verletzung der Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist."

Gegen diesen Gebührenerhöhungsbescheid richtet sich die vorliegende Berufung mit dem Vorbringen, eine Gebührenerhöhung von lediglich 30 % der zu entrichtenden Gebühr sei wegen folgender Fallumstände angemessen. Es handle sich um eine erstmalige und einmalige Verspätung der X.. Da diese sich zur ordnungsgemäßen Gebührenbemessung und Gebührenentrichtung eines berufsmäßig befugten gewerblichen Immobilienverwalters (I.GmbH) bedient habe und diesen Gehilfen sorgfältig ausgesucht habe, treffe die Bw. auch kein Auswahlverschulden. Ursächlich für die nicht ordnungsgemäße Gebührenentrichtung sei eine Büroübersiedlung des beauftragten Immobilienverwalters gewesen. Durch den Umzug sei die Angelegenheit bedauerlicherweise unbearbeitet geblieben. Auch einer sorgfältigen und gewissenhaften Person könne in dieser außergewöhnlichen Situation einmal ein Fehler unterlaufen. Das gesteigerte Pflichtbewusstsein der I.GmbH zeige sich darin, dass sofort nach Kenntnisserlangung von der Verfehlung dem Finanzamt eine Gebührenanzeige persönlich überreicht und am selben Tag die betragsgenaue Gebührenentrichtung erfolgt sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründet das Finanzamt wie folgt:

"Der Berufung vom 10.03.2010 gegen den Bescheid über eine Gebührenerhöhung konnte nicht entsprochen werden, da einem "Steuerberater" die Kenntnis der Gebührenvorschriften und der einschlägigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zuzumuten ist."

Die Bw. beantragte daraufhin die Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 9 Abs. 2 GebG idF BGBl. Nr. 80/1987 kann das Finanzamt 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.

Die Entscheidung über eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG ist als Ermessensentscheidung grundsätzlich gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei Auslegung des § 20 BAO ist dabei dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit" in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Nach der speziellen Vorschrift des zweiten Satzes des § 9 Abs. 2 GebG sind bei der Festsetzung dieser Gebührenerhöhung die darin erwähnten Umstände "insbesondere" zu berücksichtigen.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht ausschließlich Streit darüber und entscheidet diesen, ob nach den bei der Ermessensübung heranzuziehenden Kriterien die Gebührenerhöhung im erfolgten Ausmaß von 80 % oder wie von der Bw. begehrte mit 30 % sachlich angemessen ist.

In der Berufung wurden die Umstände des Einzelfalles ausführlich und konkret dargelegt, die nach Ansicht der Bw. für die beantragte Gebührenerhöhung von 30 % sprechen würden. Es lag daher beim Finanzamt, auf dieses Vorbringen in der Begründung der Berufungsvorentscheidung entsprechend einzugehen und die Angemessenheit seines Ansatzes zu rechtfertigen. Diesbezüglich wendet das Finanzamt ausschließlich ein, im gegenständlichen Fall könne einem "Steuerberater" die Kenntnis der Gebührenvorschriften zugemutet werden.

Nach dem Wortlaut des Gesetzes ist Voraussetzung für eine Entscheidung über eine Erhöhung nach § 9 Abs. 2 GebG, dass die Gebühren nicht ordnungsgemäß entrichtet wurden oder dass eine Gebührenanzeige nicht ordnungsgemäß erstattet wurde. Das Zutreffen dieser Tatbestandsvoraussetzung steht außer Streit. Was die Frage der bei der Festsetzung der Gebührenerhöhung zu treffenden Ermessensentscheidung anlangt, ist nach der speziellen Vorschrift des zweiten Satzes des § 9 Abs. 2 GebG insbesondere zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung des Gebührengesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht einer Schrift oder eines Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte. Im vorliegenden Berufungsfall blieb unstrittig und es kann schlüssig an Sachverhalt gefolgert werden, dass der X. (= Bestandgeberin und Gebührenschuldnerin iSd § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG) und dem mit der Vergebührung beauftragten Immobilienverwalter (I.GmbH) jedenfalls bekannt war, dass dieser Mietvertrag der Gebührenpflicht unterliegt. Dies geht schon aus der Bestimmung des § 15 des Mietvertrages deutlich hervor, womit die beiden Vertragsparteien ausdrücklich vertraglich vereinbarten, dass die Vergebührungsgebühren dieses Vertrages beim Finanzamt zur Gänze der Mieter trage und diese Kosten in der vom Vermieter bzw. der

Hausverwaltung bekannt gegebenen Höhe in bar anlässlich der Vertragsunterzeichnung zu übergeben seien. Entsprechend dieser Vertragsbestimmung wurde dann die Vertragsgebühr bei Mietvertragsabschluss von den Mietern geleistet. Stand aber im Gegenstandsfall das Erkennen der Gebührenpflicht außer Streit und wurde in diese Richtung von der Bw. in keiner Weise argumentiert, dann hätte sich das Finanzamt bei der Replik auf das Berufungsvorbringen nicht damit begnügen dürfen, in der Begründung der Berufungsvorentscheidung diesen ohnehin unbestritten gebliebenen Tatumstand der Ermessensentscheidung nochmals festzuhalten, sondern es wäre am Finanzamt gelegen gewesen, auf die Berufungseinwendungen konkret einzugehen und gegebenenfalls hinsichtlich ihres tatsächlichen Zutreffens bzw. ihrer Schlüssigkeit zu widerlegen. Vor allem hätte es entsprechender Ausführungen dahingehend bedurft, warum nach Ansicht des Finanzamtes trotz der angeführten "Fallumstände" durch die angesetzte Gebührenerhöhung von 80 % dennoch das Ermessen im Sinne des Gesetzes ausgeübt worden ist.

Nach § 9 Abs. 2 zweiter Satz GebG ist neben dem Erkennen der Gebührenpflicht auf die Dauer der Verspätung der Gebührenanzeige abzustellen. Wenn auch dieser Umstand nicht ausdrücklich im Gesetz erwähnt wird, kommt der Unterlassung der Gebührenanzeige oder der Gebührenentrichtung überhaupt, also etwa die Feststellung eines gebührenpflichtigen Tatbestandes erst im Zuge einer behördlichen Maßnahme (hier: Erkennen der unterlassenen Gebührenentrichtung durch die Bestandgeberin im Zuge einer Außenprüfung) entscheidende Bedeutung zu. Unter Beachtung der bislang verstrichenen Zeit ab Vertragsabschluss ist unbedenklich davon auszugehen, dass die Bw. bzw. der damit beauftragte Immobilienverwalter von sich aus keine Gebührenentrichtung und Gebührenanzeige iSd § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 und Z 3 GebG vorgenommen hätten. Die "Selbstanzeige" vom 10. März 2008 und die noch am gleichen Tag erfolgte Gebührenüberweisung war unzweifelhaft veranlasst durch die bei Prüfungsbeginn (6. März 2008) hervorgekommene Feststellung, dass hinsichtlich eines bestimmten Mietobjektes für die zum Großteil am 14. März 2006, aber auch je einmal am 1. Juni 2006, am 8. Mai 2007, am 1. August 2007 und am 13. Dezember 2007 abgeschlossenen Mietverträge der angeforderte Vergebührungsnnachweis nicht erbracht werden konnte. Unter Beachtung der Bestimmung des § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG erfolgte für die am 14. März 2006 abgeschlossenen Mietverträge die Gebührenentrichtung um ca. 1 Jahr 8 Monate, für den Mietvertrag vom 1. Juni 2006 um ca. 1 Jahr 7 Monate, für den Mietvertrag vom 8. Mai 2007 um ca. 8 Monate, für den Mietvertrag vom 1. August 2007 um ca. 5 Monate und für den Mietvertrag vom 13. Dezember 2007 um ca. 1 Monat nach dem jeweiligen Fälligkeitstag. Wenn in der Berufung im Wesentlichen ausgeführt wird, ursächlich für die nicht ordnungsgemäße Gebührenentrichtung sei eine Büroübersiedlung von Ort1 nach Ort2 des beauftragten Immobilienverwalters gewesen, dann ist diesem Vorbringen entgegenzuhalten,

dass die mit einer solchen Übersiedlung gegebenenfalls einhergehende kurzfristige "Unordnung" und "Unaufgeräumtheit" jedenfalls nur während der Durchführung der Übersiedlungstätigkeit auftreten kann und damit dieses Argument letztlich nicht plausibel erklären kann, warum im Gegenstandsfall über einen Zeitraum von 1,5 Jahren für sämtliche Mietverträge dieses Objektes die Gebühr nicht entrichtet und keine Anmeldung der Rechtsgeschäfte erfolgte. Im Übrigen ergibt sich aus dem Firmenbuch nur eine am 28. September 2007 eingetragene Änderung der Geschäftsanschrift der I.GmbH. Entgegen dem Berufungsvorbringen lässt sich aus dem Verhalten der I.GmbH nach der im Zuge der Prüfung erfolgten Kenntnis über die versäumte Gebührenentrichtung, nämlich die unverzügliche Gebührenanzeige und Gebührenentrichtung vorzunehmen, auch nicht deren "gesteigertes Pflichtbewusstsein" erschließen, denn die Nachholung einer bislang unterbliebenen gesetzlichen Verpflichtung stellt geradezu eine Selbstverständlichkeit dar. Wenn auch nicht gänzlich nachvollziehbar spricht im Gegenstandsfall schlussendlich doch der Umstand, dass für ein bestimmtes Wohnobjekt die Gebührenentrichtung der von den Mietern bereits eingehobenen Gebühren durch einen gewerblichen Immobilienverwalter unterblieben ist, für die Glaubwürdigkeit des Berufungsvorbringens, nämlich dass ein äußerer Anlass (hier die eingewendete Büroübersiedlung) ein unbeabsichtigtes Fehlverhalten auslöste das ursächlich für das Unterbleiben der Gebührenentrichtung war, denn ansonsten wäre ja von vorsätzlich begangenen, jedoch leicht nachweisbaren Malversationen auszugehen.

Aber selbst wenn die eingewendete Büroübersiedlung ursächlich für das Unterbleiben der Gebührenentrichtung durch den Immobilienverwalter gewesen sein sollte, dann schließt (was von der Bw. selbst auch gar nicht argumentiert wurde) dieser Tatumsstand eine Gebührenerhöhung nicht schlichtweg aus. Ist nämlich gemäß § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG die Bw. als Bestandgeberin zur Gebührenentrichtung verpflichtet und hat sie sich dabei eines Immobilienverwalters als Erfüllungsgehilfen bedient, dann wäre bei Anwendung gebotener Aufmerksamkeit ihr zugestanden, die tatsächlich erfolgte Gebührenentrichtung der bereits bei den Mietern eingehobenen Gebühren durch geeignete Kontrollmaßnahmen zu überwachen. Dass aber keine Überprüfungen (die im Übrigen auch gar nicht behauptet wurden) erfolgt sind, zeigt das über einen längeren Zeitraum nicht erkannte Gebührenverletzung schlüssig. Darin liegt das persönliche Verschulden der Bestandgeberin (Gebührenschuldnerin) an der unterbliebenen Gebührenentrichtung. Dem Berufungsvorbringen war allerdings darin beizupflichten, dass diesem besonderen Tatumsstand, nämlich dass der von der Bw. mit der Gebührenentrichtung betraute gewerblich befugte Immobilienverwalter letztendlich die eingetretene Gebührenverletzung begangen und zu vertreten hat, im Rahmen des Ermessens bei der Ausmessung der Gebührenerhöhung durchaus mindernd zu berücksichtigen ist.

Des Weiteren ist nach § 9 Abs. 2 zweiter Satz GebG bei der Gebührenerhöhung auf den Umstand abzustellen, ob eine Verletzung der Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist. Dabei können zur Begründung wiederholter Gebührenverkürzungen nur solche herangezogen werden, die zeitlich vor Entstehung der gegenständlichen Gebührenschuld gelegen sind. Somit kann der Bw. nicht negativ angerechnet werden, dass sich anlässlich der Außenprüfung ergab, dass für sämtliche dieses Wohnobjekt betreffende Mietverträge die Gebühren nicht entrichtet worden waren. Wurde aber vom Finanzamt, obwohl dies nach der Bestimmung des § 9 Abs. 2 GebG eines der entscheidenden Ermessenskriterien bildete, weder im bekämpften Bescheid noch in der Begründung der Berufungsvorentscheidung ein konkrete Aussage darüber getroffen, "ob eine Verletzung der Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist", dann zieht der Unabhängige Finanzsenat in freier Beweiswürdigung daraus die Schlussfolgerung, dass keine früheren Gebührenverletzungen festgestellt wurden und damit die bezogen auf das gesamte Wohnobjekt erfolgte Nichtentrichtung (wie von der Bw. eingewendet) erstmalig war.

Unter Abwägung der nach § 9 Abs. 2 zweiter Satz GebG bei der Festsetzung der Gebührenerhöhung "insbesondere" zu berücksichtigenden Umstände des Einzelfalles sprechen die eingewendete Erstmaligkeit/ Einmaligkeit und die Tatsache, dass die Bw. mit der Gebührenentrichtung einen gewerblichen Immobilienverwalter betraut hat, dieser die erfolgte Nichtentrichtung zu vertreten hat, während das persönliches Verschulden der Bw. in dessen nicht gehöriger Überwachung lag, dafür, dass das vom Finanzamt angesetzte Ausmaß von 80 % als überhöht erscheint. Andererseits vermögen aus den angeführten Gründen die von der Bw. ins Treffen geführten Fallumstände auch nicht gänzlich zu überzeugen und damit den begehrten Ansatz von 30 % zu rechtfertigen. Abstellend auf die dargelegten bei der Gebührenerhöhung "insbesondere" zu berücksichtigenden Kriterien im Konnex gesehen mit den besonderen Umständen des Einzelfalles kommt der Unabhängige Finanzsenat im Rahmen der zu treffenden Ermessensentscheidung zum Ergebnis, eine Gebührenerhöhung von 50 % trägt allen zu berücksichtigenden Komponenten ausreichend Rechnung und ist sachlich angemessen.

Der Berufung war daher durch Festlegung einer Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50 % teilweise stattzugeben. Ausgehend von der mit ho. Berufungsentscheidung RV/0299-I/10 festgesetzten Gebühr errechnet sich die Gebührenerhöhung wie folgt:

50 % von der für den Mietvertrag vom 13. Dezember 2007 mit Sch.Ch. zu entrichtenden Gebühr in Höhe von 219,54 € führt zu einer Gebührenerhöhung von 109,77 €.

Innsbruck, am 30. August 2010