



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A GmbH, Adresse, vertreten durch Mag. Dr. H, Wirtschaftstreuhänder in S, vom 15. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch RR Renate Pfändtner, vom 24. Jänner 2005 betreffend Rechtsgebühr bzw. Rechtsgebühren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 15. Oktober 2004 übermittelte Mag. Dr. H, Wirtschaftstreuhänder, dem Finanzamt Gmunden Vöcklabruck seine Gesprächsnotiz über den Inhalt eines zwischen der Grundstücksgemeinschaft R und der Fa. A GmbH (= Berufungswerberin = Bw) mündlich abgeschlossenen Bestandsvertrages zur Kenntnisnahme.

Die genannte Gesprächsnotiz hat den nachfolgenden wesentlichen Inhalt:

Aktenvermerk verfasst von Dr. H am 10.9.2004 über die nachstehende mündliche Mietvereinbarung, welche zwischen der Grundstücksgemeinschaft R als Bestandgeberin einerseits, Zustelladresse: Sch, sowie der Firma A GmbH, Adresse, als Bestandnehmerin andererseits, vereinbart und abgeschlossen wurde wie folgt:

I. Rechtsverhältnis

Die Grundstücksgemeinschaft R vermietet und übergibt in Bestand an die Fa. A GmbH und die letztgenannte Gesellschaft mietet und übernimmt in Bestand von der Erstgenannten:

Ca. 7.000 m² Betriebsgrundstück samt darauf errichtetem Betriebsgebäude (ca. 1.800 m² Nutzfläche) (...)

II. Miete

Der vereinbarte monatliche Mietzins beträgt 7.000,00 € zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer (...)

III. Mietdauer

Das Mietverhältnis begann am 1.9.2004 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Das Mietverhältnis kann während dieser Zeit von jedem Vertragsteil unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist, ohne Angabe von Gründen, zum Ersten des Kalenderjahres aufgekündigt werden.

Die Vermieterin verzichtet ausdrücklich auf die Dauer von zehn Jahren, sohin bis 31.8.2014, auf das Recht der Kündigung des Vertrages.

Die Vermieterin ist berechtigt, das Mietverhältnis ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist mit sofortiger Wirkung aufzulösen, wenn (...)

IV. Betriebskosten

Die Mieterin verpflichtet sich hiermit, während der Dauer dieses Mietverhältnisses die Kosten des in den mietgegenständlichen Gebäudeteilen verbrauchten Stromes und Wassers, (...) allein und aus eigenem zu tragen (...).

Die Punkte V., VI. und VII. betreffen Investitionen, den Zustand des Mietgegenstandes sowie ein Aufrechnungsverbot.

VIII. Steuern und Lasten

Alle bei Abschluss, Änderung und Durchführung dieses Vertrages anfallenden Kosten, Steuern und Gebühren trägt die Mieterin. (...)

Die weiteren Vertragspunkte betreffen Erhaltung und Reparaturen (IX.), ein Begehungsrecht (X.), Nebenbestimmungen (XI.) und regeln in Punkt XII., Kosten und Gebühren, dass allfällige Kosten für die Errichtung des Vertrages sowie die Vergebührung dieses Vertrages die Mieterin trägt.

Am Ende dieses als Aktenvermerk bezeichneten Schriftstückes findet sich in Maschinenschrift "XXX, am 30.8.2004" und daneben "Für die Vermieterin: DR e.h." und darunter "YYY, am 1.9.2004" und daneben "Für die Mieterin: GR e.h.".

Das für das Feststellungsverfahren zuständige Finanzamt übermittelte dem Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als dem für Gebühren und Verkehrsteuern zuständigen Finanzamt diesen Aktenvermerk, und dieses setzte mit Bescheid vom 24. Jänner 2005 gegenüber der A GmbH für den Mietvertrag vom 1. September 2004 eine Gebühr von 3.384,00 € fest. Diese Gebühr wurde gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG mit 1 % der Bemessungsgrundlage von 338.400,00 € (das sind der dreifache Jahreswert des monatlichen Mietzinses inklusive Umsatzsteuer zuzüglich geschätzter Betriebskosten von monatlich 1.000,00 €) bemessen. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Betriebskosten mangels ausreichender Angaben gemäß § 184 BAO geschätzt worden seien.

Mit Schreiben vom 31. Jänner 2005 begehrte Dr. H, der als steuerlicher Vertreter sowohl der Fa. A GmbH als auch der Grundstücksgemeinschaft R fungiert, die Bekanntgabe der

Bescheidbegründung. Da nach seinem Dafürhalten über dieses Rechtsgeschäft keine gebührenpflichtauslösende Urkunde errichtet worden sei, ersuche er, die Vorschreibung der Mietvertragsgebühr zu begründen.

In der nachgetragenen Bescheidbegründung führte das Finanzamt am 8. Februar 2005 aus, dass gemäß § 18 Abs. 1 GebG der handschriftlichen Unterzeichnung (erg. durch den Aussteller) die Unterschrift gleich stehe, die von ihm oder in seinem Auftrag, oder mit seinem Einverständnis mechanisch oder in jeder anderen technisch möglichen Weise hergestellt oder mit Namenszeichnung vollzogen werde.

In der gegen den Gebührenbescheid vom 24. Jänner 2005 fristgerecht erhobenen Berufung brachte der steuerliche Vertreter der Fa. A GmbH im Wesentlichen vor, dass die Ehegatten R die gegenständliche Liegenschaft, welche ab September 2004 vermietet sei, im September 2001 erworben hätten. Der wesentliche Vertragsinhalt der Bestandsvereinbarung sei dem Finanzamt Gmunden bereits am 13. November 2003 bekannt gegeben worden. Die Überschussermittlung sei dem Finanzamt Gmunden, das erklärgleiches Veranlagungen vorgenommen habe, unter der Steuernummer 111 offen gelegt worden. Die mündliche Bestandsvereinbarung sei nach Abschluss der Bautätigkeit mündlich ergänzt worden. Ein Tatbestand, der eine Gebührenfestsetzung begründe, sei somit nicht verwirklicht worden. Ein von den Vertragsparteien unterfertigter und somit anzeigepflichtiger Bestandsvertrag liege nicht vor, sodass auch keine die Gebührenschuld gemäß § 33 TP 5 GebG auslösende Urkunde errichtet worden sei.

Zur Unterschrift führe Fellner, Rz 4 zu § 18 Abs. 1 GebG, unter Hinweis auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Mai 1968, 363, 364/67, und vom 22. April 1985, 84/15/0176, aus, dass § 18 Abs. 1 GebG auf Gedenkprotokolle im Sinne des Abs. 3 nicht anwendbar sei.

Die Ausführungen in der ergänzenden Bescheidbegründung könnten daher eine Gebührenvorschreibung nicht stützen. Beantragt werde daher, den gegenständlichen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Der Berufung wurden Kopien eines Ergänzungersuchens des Finanzamtes Gmunden vom 6. November 2003, mit welchem eine Mietvertragskopie angefordert worden war, und das Antwortschreiben des steuerlichen Vertreters der Grundstücksgemeinschaft R, Dr. H, dem in der Anlage ein mit 1. Jänner 2002 beginnender Mietvertrag sowie ein ausgefüllter Fragebogen zur Liegenschaft angeheftet waren, beigefügt. Diesem Fragebogen ist zu entnehmen, dass die Ehegatten R die Liegenschaft am 11. September 2001 durch Kauf erworben haben. Auf dieser sei im Jahr 2004 ein Gebäude, konkret eine Halle und ein Bürogebäude, errichtet worden. Das Objekt sei seit 1. Jänner 2002 zur Gänze an die Fa. A GmbH vermietet.

Der dem Finanzamt Gmunden übermittelte und in Kopie der Berufung beigefügte – ursprüngliche - Mietvertrag hat den nachfolgenden wesentlichen Inhalt:

Mietvertrag abgeschlossen zwischen der Grundstücksgemeinschaft R als Vermieterin einerseits und der Fa. A GmbH als Mieterin andererseits wie folgt:

1. Mietgegenstand

1.1. Die Vermieter sind Eigentümer der Liegenschaft EZ 826, Grundbuch O, im Ausmaß von ca. 7.000 m².

(...)

1.3. Für die geplante Bebauung der gegenständlichen Liegenschaft ist ein gesonderter Superädifikatsvertrag abzuschließen.

2. Mietdauer und Übergabe

2.1. Das Mietverhältnis beginnt am 1.1.2002 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es kann von beiden Vertragsparteien unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist zum Ende eines jeden Monats gekündigt werden. Die Vermieter verzichten auf die Dauer von 10 Jahren auf ihr Recht, das gegenständliche Mietverhältnis aufzukündigen.

(...)

2.3. Die Vermieter sind zur sofortigen Vertragsauflösung mittels eingeschriebenen Briefes berechtigt, wenn (...)

3. Mietpreis und Wertsicherung

3.1. Der vereinbarte Mietzins beträgt 3.000,00 € p.a., zuzüglich der jeweils geltenden gesetzlichen Umsatzsteuer (...)

In Punkt 4. sind die Rechte und Pflichten und in Punkt 5. "Kurzzeitige Störung und Behebung von Schäden" näher geregelt.

6. Betriebskosten und Nebenkosten

6.1. Neben dem Mietzins gemäß Punkt 3.1. hat die Mieterin die auf den Mietgegenstand entfallenden Betriebskosten und öffentlichen Abgaben im Sinne des § 21 MRG zu bezahlen.
(...)

Punkt 7. enthält ein Besichtigungsrecht, Punkt 8. das Recht zur Untervermietung und Punkt 9. Regelungen betreffend Rückgabe und Instandhaltung.

10. Sonstige Vereinbarungen

(...)

10.3. Neben diesem Vertrag bestehen keine mündlichen Nebenabreden. Alle Änderungen und Ergänzungen zu diesem Vertrag bedürfen der Schriftform, ebenso das Abgehen vom Schriftformerfordernis.

10.4. Die Errichtung dieses Vertrages erfolgt durch die Mieterin (...), die mit der Vertragserrichtung verbundenen Gebühren trägt die Mieterin.

(...)

10.6. Dieser Mietvertrag wird in zwei Gleichschriften ausgefertigt, von denen jeder Vertragsteil eine ausgefolgt erhält.

10.7. Die Vertragsparteien vereinbaren einvernehmlich die Geltung des MRG.

Diese der Berufung beigelegte Mietvertragskopie weist weder ein Datum noch eine Unterschrift oder sonstige Fertigungsklausel auf, wogegen der im Feststellungsakt der Grundstücksgemeinschaft R aufliegende, völlig gleich lautende Mietvertrag am Vertragsende das Datum "YYY, den 29.12.2001" und die maschingeschriebenen Namen der Vertragsparteien in der Form "R e.h., Vermieter" und "A GmbH e.h., Mieterin" enthält.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juni 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. § 18 Abs. 1 GebG regle die Fälle, in denen eine Unterschrift auf eine andere Art als durch handschriftliche Unterzeichnung gesetzt werde. Die Art ihrer mechanischen Herstellung sei jedoch nicht näher festgelegt. Die in der Mietervereinbarung vom 30. August/1. September 2004 gesetzte Unterschrift entspreche den gesetzlichen Bestimmungen des § 18 Abs. 1 GebG.

Am 12. Juli 2005 stellte der steuerliche Vertreter der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Eine Ergänzung der Berufung behalte er sich vor.

Mit Eingabe vom 22. Juli 2005 wurde als Berufungsergänzung vorgebracht, dass nach § 18 Abs. 3 GebG Gedenkprotokolle Niederschriften seien, in denen von einer oder mehreren Personen durch Beisetzung ihrer Unterschrift bekundet werde, dass andere Personen in ihrer Gegenwart ein Rechtsgeschäft geschlossen hätten. Unter Hinweis auf das als Beilage 1 beigefügte VwGH-Erkenntnis vom 29.5.1968, 363, 364/67, wies die Bw darauf hin, dass dann, wenn ein Gedenkprotokoll im Sinne des GebG nicht vorliege (gemeint wohl: vorliege), auch die Vorschrift des § 18 Abs. 1 nicht angewandt werden könne. Strittig sei, ob der auf der Gesprächsnotiz eines Zeugen angebrachte Vermerk (Vertragspartei e.h.) die Gebührenpflicht auslösen könne.

Nach Zitierung des Gesetzestextes des § 18 Abs. 1 stellte der Vertreter der Bw fest, dass vom Auftrag der Vertragspartei lediglich die Erstellung einer Finanzamtsmitteilung umfasst gewesen sei, *nicht jedoch* der Auftrag oder das Einverständnis, die handschriftliche Unterschrift zu ersetzen. Das Einverständnis des Auftraggebers zur mechanischen Herstellung einer Unterschrift sei, wobei auf das in der Beilage 2 beigefügte Auftragsschreiben hinzuweisen sei, *nicht vorgelegen*; die Anwendungsvoraussetzungen des § 18 Abs. 1 GebG lägen daher *nicht* vor. Ersucht werde deshalb, den gegenständlichen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Der erwähnten Beilage 2 ist zu entnehmen, dass GR als Vertreter der Fa. A GmbH Dr. H – unter Bekanntgabe deren neuer Adresse per 1. Oktober 2004 - mit Mail vom 28. September 2004 ersucht hat, dem Finanzamt die Änderung des Mietvertrages bekannt zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 15 Abs. 1 GebG sieht vor, dass Rechtsgeschäfte gebührenpflichtig sind, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird. Gegenstand der Gebühr ist daher das Rechtsgeschäft, während die Errichtung der Urkunde nur die Voraussetzung ist, bei deren Vorliegen das Rechtsgeschäft gebührenpflichtig wird.

Voraussetzung für eine Gebührenpflicht ist somit, dass ein bestimmtes in § 33 GebG angeführtes Rechtsgeschäft vorliegt und darüber eine Urkunde errichtet wurde. Unter einer Urkunde ist jede, auch formlose schriftliche Festhaltung eines Rechtsgeschäftes, also ein Schriftstück zu verstehen, welches kraft seines Inhaltes geeignet ist, über ein gültig zu Stande gekommenes Rechtsgeschäft gegenüber dem Vertragspartner zum Beweis zu dienen. Die Schrift muss zudem die Unterschrift mindestens einer am Rechtsgeschäft beteiligten Partei tragen. Die Eckpfeiler des Urkundenbegriffes sind daher Schriftlichkeit, Unterschrift und Beweiskraft (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, § 15 Rz 38, 42 und 45 ff.).

Auch bloß rechtsbezeugende Urkunden, die einen mündlich abgeschlossenen Vertrag betreffen und dem Vertragsabschluss nachfolgen, lösen die Gebührenpflicht aus (vgl. VwGH 24.6.1991, 90/15/0058).

§ 18 Abs. 1 GebG lautet: Der handschriftlichen Unterzeichnung durch den Aussteller steht die Unterschrift gleich, *die von ihm oder in seinem Auftrage*, oder mit seinem Einverständnis mechanisch oder in jeder anderen technisch möglichen Weise hergestellt oder mit Namenszeichnung vollzogen wird.

Diese Vorschrift kennt eine eigene Unterschriftenfiktion und regelt die gebührenrechtlich beachtlichen Formen der Unterschrift. Danach liegt eine Unterschrift bereits dann vor, wenn ein Dritter im Auftrag oder mit Einverständnis einer Vertragspartei in deren Namen unterfertigt bzw. die Unterschrift mechanisch hergestellt wird.

§ 18 Abs. 1 GebG geht gerade davon aus, dass die Unterschrift anders als eigenhändig gesetzt wird.

Nach § 18 Abs. 3 GebG unterliegen Gedenkprotokolle, das sind Niederschriften, in denen von einer oder mehreren Personen durch Beisetzung ihrer Unterschrift bekundet wird, dass andere Personen in ihrer Gegenwart ein Rechtsgeschäft geschlossen oder ihnen über den erfolgten Abschluss eines Rechtsgeschäftes Mitteilung gemacht haben, der Gebühr für das Rechtsgeschäft, auf das sich das Gedenkprotokoll bezieht.

Im Fall der Beurkundung durch einen Dritten liegt somit ein Gedenkprotokoll vor.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG unterliegen Bestandsverträge (§§ 1090 ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, einer Rechtsgebühr von 1 % des Wertes. Bei unbestimmter Vertragsdauer sind gemäß Abs. 3 leg. cit. die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten.

Grundsätzlich gilt, dass der Bezeichnung der Vertragsurkunde für die Entscheidung, welches Rechtsgeschäft nach dem Urkundeninhalt anzunehmen ist, keine Bedeutung beizumessen ist. Demgemäß sieht § 17 Abs. 1 GebG vor, dass für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend ist.

So sind unter einem Aktenvermerk Aufzeichnungen zu verstehen, die ein Vertragsteil für eigene Zwecke herstellt, somit Schriftstücke, die primär nicht als Beweisurkunden abgefasst und daher auch nicht ausgehändigt werden (Fellner, aaO, § 18 Rz 11). Im Einzelfall ist aber zu prüfen, ob nicht die Voraussetzungen eines Gedenkprotokolls (§ 18 Abs. 3 GebG) erfüllt sind.

Im vorliegenden Fall sind an der als Bestandgeberin auftretenden Grundstücksgemeinschaft DR und GR zu je 50 % beteiligt. Gesellschafter der A GmbH sind ebenfalls DR und GR, wobei letzterer als Geschäftsführer der GmbH im Firmenbuch eingetragen ist.

Entgegen der Ansicht der Bw scheidet gegenständlich das Vorliegen eines Gedenkprotokolls schon deswegen aus, da das als Aktenvermerk bezeichnete Schriftstück, das den wesentlichen Inhalt einer mündlich abgeschlossenen Mietvereinbarung wiedergibt, nicht von "anderen" als den am Rechtsgeschäft beteiligten Personen bzw. deren Vertretern durch Beisetzung ihrer Unterschrift unterzeichnet worden ist.

Wie aus dem Körperschaftsteuerakt, St.Nr. 222, ersichtlich ist, ist die Bw durch Dr. H steuerlich vertreten. Dieser wurde bevollmächtigt, die Bw in allen steuerlichen und wirtschaftlichen Angelegenheiten gegenüber den zuständigen Behörden zu vertreten und Eingaben und Steuererklärungen zu verfassen und zu zeichnen. Weder ist aus dem nach § 17 Abs. 1 GebG alleine maßgeblichen Urkundeninhalt erkennbar, dass der die Bw vertretende Steuerberater bei Verfassung der als "Aktenvermerk" bezeichneten Urkunde als Zeuge und nicht als deren steuerlicher Vertreter in Erscheinung getreten wäre, wie dies in der Berufungsergänzung vom 22. Juli 2005 vorgebracht wurde ["strittig ist, ob der auf der Gesprächsnote eines Zeugen angebrachte Vermerk (Vertragspartei e.h.) die Gebührenpflicht auslösen kann"], noch hat der steuerliche Vertreter seine Unterschrift beigesetzt, wie dies nach § 18 Abs. 3 GebG für das Vorliegen eines Gedenkprotokolls unabdingbar wäre.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass dann, wenn in einer Niederschrift oder einem Aktenvermerk die Unterschrift des Zeugen fehlt, diese(r) nicht als Gedenkprotokoll

im Sinne des § 18 Abs. 3 GebG anzusehen ist. Da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes § 18 Abs. 1 GebG auf Gedenkprotokolle nicht anwendbar ist, ist für Gedenkprotokolle ein Ersatz für die handschriftliche Unterzeichnung nicht vorgesehen, sodass die Unterfertigung durch Zeugen nur eigenhändig erfolgen kann. Gedenkprotokolle unterscheiden sich von den Urkunden daher dadurch, dass sie nicht von den Parteien des Rechtsgeschäftes oder ihren gesetzlichen oder gewillkürten Vertretern, sondern von Dritten unterfertigt werden. Ein bevollmächtigter Steuerberater ist in Bezug auf seinen Klienten aber kein Dritter.

Entscheidungswesentlich ist somit, ob die zum Beweis einer Mietvereinbarung verfasste Schrift dadurch, dass sie am Vertragstextende mit der maschinschriftlichen Herstellung der Unterschriften der Vertragsparteien bzw. deren Vertretern mit dem Zusatz "e.h." versehen ist, als unterfertigt anzusehen ist oder nicht und, falls eine Unterzeichnung im Sinne des § 18 Abs. 1 GebG zu bejahen wäre, diese im Auftrag oder mit Einverständnis der Bw erfolgt wäre.

Welchen Formvorschriften "Aktenvermerke" oder sonstige schriftliche Mitteilungen genügen müssen, damit ein in ihnen festgehaltener Bestandsvertrag gebührenpflichtig ist, ist im Gesetz nicht ausdrücklich festgelegt.

Die vorliegende, als Aktenvermerk bezeichnete Schrift genügt insofern den Anforderungen an eine Urkunde im oben dargestellten Sinn, als der festgeschriebene Inhalt des Rechtsgeschäftes geeignet ist, über ein gültig zustande gekommenes Rechtsgeschäft – nämlich einen Bestandsvertrag - gegenüber den Vertragsparteien als Beweis zu dienen. Die Urkunde enthält darüber hinaus alle wesentlichen Merkmale des Rechtsgeschäftes, sodass zu prüfen ist, ob die maschinschriftlich beigefügten Namen der Vertreter der Vertragsparteien mit dem jeweiligen Zusatz "e.h." als Unterschriften im Sinne des § 18 Abs. 1 GebG zu qualifizieren sind.

Die Art der mechanischen Herstellung der Unterschrift ist in § 18 Abs. 1 GebG nicht näher festgelegt. Allerdings besteht insofern eine Einschränkung, als die mechanische Herstellung der Unterschrift bzw. die Namenszeichnung nur über Auftrag oder mit Einverständnis des Ausstellers erfolgen darf. Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes legt die Bestimmung des § 18 Abs. 1 GebG eher weit aus, sodass beispielsweise auch die Beisetzung einer nur den Namen und gar nicht die Unterschrift wiedergebenden Stampiglie als der eigenhändigen Unterschrift gleich kommend qualifiziert (vgl. VwGH 17.2.2000, 99/16/0027).

Bereits mit Erkenntnis vom 15.6.1956, 595/56, legte der Verwaltungsgerichtshof dar, dass jede Wiedergabe des Namens des Ausstellers bzw. der Aussteller auf einer Urkunde zur Gebührenpflicht führe, sofern sie vom Namensträger oder in seinem Auftrag oder mit seinem Einverständnis mechanisch hergestellt oder mit Namenszeichnung vollzogen werde. Nicht

erforderlich sei dabei, dass die Namenszeichnung die Wesenszüge einer handschriftlichen Unterzeichnung trage.

Im Einklang mit dieser Judikatur vertritt auch die Lehre die Ansicht, dass ein Stempel mit dem Namen oder der Firma in Druckbuchstaben ausreichend sei (vgl. Arnold, Rechtsgebühren, 6. Aufl., § 18 Rz 2).

Jede Wiedergabe des Namens des Ausstellers ist eine Unterschrift im Sinne des GebG, sofern sie von ihm oder in dessen Einverständnis hergestellt wurde (Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, 5. Aufl., E 3. zu § 18).

Darüber hinaus erachtete der Verwaltungsgerichtshof die Beurkundung eines Rechtsgeschäftes durch Beisetzung der maschingeschriebenen Namen der Vertragsparteien und ihrer Vertreter als ausreichend und dem § 18 Abs. 1 letzter Fall GebG entsprechend, wonach der handschriftlichen Unterzeichnung jene Namenszeichnung gleichzusetzen sei, die mit dem Einverständnis dessen vorgenommen werde, dessen Namen dabei Verwendung finde (vgl. VwGH 6.10.1994, 94/16/0101).

Auf Grund der dargestellten Lehre und Judikatur geht der unabhängige Finanzsenat daher davon aus, dass das in Streit gezogene Schriftstück alle Merkmale – somit auch die erforderlichen Unterschriften – einer Urkunde aufweist.

Liegt zwar ein gültiges Rechtsgeschäft vor, erfolgte aber die (rechtsbezeugende) mechanische Unterfertigung oder die Namenszeichnung ohne Auftrag oder Einverständnis des Ausstellers, ist § 29 GebG zu beachten.

Von einem gültigen Bestandsvertrag ist zweifellos auszugehen, da dieser von den Vertragsparteien tatsächlich bereits umgesetzt worden ist.

§ 29 GebG regelt die Geschäftsführung ohne Auftrag (§§ 1035 ff ABGB) und hat folgenden Wortlaut:

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

- 1. eine Urkunde über ein Rechtsgeschäft im Inland ausgestellt oder angenommen oder*
- 2. von einer im Ausland ausgestellten Urkunde über ein Rechtsgeschäft einen die Gebührenpflicht begründenden Gebrauch gemacht, 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 keiner dieser Bedingungen (lit. a und b) gegeben, so ist der Geschäftsführer zur Entrichtung der Gebühr verpflichtet.

Wurde daher die Geschäftsführung (im vorliegenden Fall somit die Vollziehung der Namenszeichnung durch den steuerlichen Vertreter ohne Auftrag oder Einverständnis der Bw) ausdrücklich oder stillschweigend vom Geschäftsherrn genehmigt oder hat dieser durch die Geschäftsführung einen Vorteil erlangt, so ist der Geschäftsherr zur Entrichtung der durch die Handlungen des Geschäftsführers begründeten Gebühr verpflichtet. Andernfalls ist der Geschäftsführer selbst Gebührenschuldner.

§ 29 GebG regelt Fälle, in denen jemand für einen anderen bestimmte faktische Handlungen, die gebührenrechtliche Folgen nach sich ziehen können, vornimmt, ohne hierzu von jenem beauftragt zu sein. Die vorliegende Bestimmung schafft einen Ersatz für die entfallende Gebührenpflicht des Vertragspartners, der die gebührenpflichtauslösende Urkundenerrichtung nicht veranlasst hat.

Da, wie oben dargestellt, die vorliegende Unterfertigung durch die maschingeschriebenen Namen der Vertreter der Vertragsparteien mit dem Zusatz "e.h." von § 18 Abs. 1 GebG umfasst ist, bleibt zu untersuchen, ob die Gebühr gegenüber der Bw zu Recht festgesetzt worden oder ob, entsprechend dem letzten Satz des § 29 GebG, Gebührenschuldner der steuerliche Vertreter der Bw dadurch geworden ist, dass er den Ersatz der handschriftlichen Unterschriften der Namensträger ohne deren Auftrag oder Einverständnis vorgenommen hat und die Bw diese Namenszeichnung nicht ausdrücklich oder stillschweigend genehmigt oder durch die Handlung einen Vorteil erlangt hat.

Der Aktenlage ist zu entnehmen, dass der steuerliche Vertreter der Bw dem Finanzamt Gmunden Vöcklabruck mit Schreiben vom 15. Oktober 2004 das gegenständliche durch das Finanzamt vergebührte Schriftstück mit dem Hinweis übermittelt hat, dass er in der Anlage seine Gesprächsnotiz über den Inhalt des mündlich geschlossenen Bestandsvertrages zwischen der Grundstücksgemeinschaft R und der Fa. A GmbH für die Akten und mit der Bitte um Kenntnisnahme übermittelte. Am Ende dieses Schreibens befindet sich der Vermerk "Kopie: Klient".

Der schriftlichen Berufungsergänzung vom 22. Juli 2005 ist eine Mail von GR als Vertreter der Fa. A GmbH an Dr. H beigefügt, welche folgenden Inhalt aufweist:

"Sehr geehrter Herr Dr. H, können Sie dem Finanzamt die Änderung des Mietvertrages bekannt geben? Unsere neue Adresse lautet ab 1. Oktober 2004 Adresse. "

Eine Vorteilserlangung im Sinne des § 29 GebG ist insbesondere dann gegeben, wenn die Urkunde dem Geschäftsherrn (hier: der Fa. A GmbH) zu Beweiszwecken dient.

Der Geschäftsführer der Bw erteilte der steuerlichen Vertretung den Auftrag, dem Finanzamt die Änderung des Mietvertrages mitzuteilen.

Eine Vorteilserlangung durch die Vorlage des geänderten Mietvertrages liegt auf der Hand. Dessen Vorlage beim Finanzamt diente der Bw als Beweis für die Geltendmachung höherer Mietaufwendungen und damit höherer Betriebsausgaben als bisher, betrug doch der Mietzins laut dem im Gewinnfeststellungsakt der Grundstücksgemeinschaft R aufliegenden, ursprünglichen Mietvertrag 3.000,00 € zuzüglich Umsatzsteuer pro Jahr, wogegen im geänderten Mietvertrag ein monatlicher Mietzins von 7.000,00 € zuzüglich Umsatzsteuer festgelegt ist. Insbesondere im Hinblick auf die personelle Verflechtung zwischen der Bestandgeberin und -nehmerin kommt dabei einem von beiden Vertragsparteien unterfertigten Vertrag naturgemäß höhere Beweiskraft zu.

Dem Berufungseinwand, der Auftrag der Vertragspartei habe die Erstellung einer Finanzamtsmitteilung, nicht jedoch den Auftrag oder das Einverständnis, die handschriftliche Unterschrift zu ersetzen, umfasst, ist auf Grund des Zutreffens der Bestimmung des § 29 Z 1 lit. b GebG auf den vorliegenden Fall, welche unter den dort angeführten Voraussetzungen eine Sanierung von ohne Auftrag vorgenommenen Handlungen vorsieht, der Boden entzogen.

Auch dann, wenn der steuerliche Vertreter die Namenszeichnung für die Bw ohne deren Auftrag oder ohne deren Einwilligung vollzogen hätte, ist die Gebührenpflicht für die Bw durch Vorlage der Urkunde zu Beweiszwecken beim Finanzamt entstanden.

Wenngleich für den Ausgang des Berufungsverfahrens nicht mehr relevant, wäre nach der Aktenlage zudem von einer stillschweigenden Genehmigung im Sinne des § 29 Z 1 lit. a GebG durch die Bw auszugehen, da ihr der steuerliche Vertreter eine Kopie seines als Aktenvermerk bezeichneten Schriftstückes übermittelt und sie diese Kopie, soweit ersichtlich, kommentarlos zur Kenntnis genommen hat.

Nicht zu prüfen – weil nicht Gegenstand dieses Verfahrens - ist in diesem Rahmen, ob der ursprüngliche Mietvertrag bzw. die in Punkt 10.6. erwähnte Gleichschrift allenfalls gebührenpflichtig wäre.

Unbestritten blieb die - für den Fall der Bejahung eines gebührenpflichtigen Rechtsgeschäftes - Richtigkeit der mit dem bekämpften Bescheid festgesetzten Gebühr, sodass diese unbedenklich übernommen werden konnte.

Da der unabhängige Finanzsenat auf Grund vorliegender Fakten und Überlegungen davon ausgeht, dass über den mündlich abgeschlossenen Bestandsvertrag eine zu vergebührende Urkunde errichtet worden ist, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. Februar 2006