



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G., vertreten durch R., gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 17. April 2003, Erf.Nr. 0, St.Nr. 00, betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) hat als "Nutzungsgeber" mit der Firma H. als "Nutzer" einen Nutzungsvertrag abgeschlossen, womit dem Nutzer das Recht eingeräumt wird, "auf eigene Kosten auf dem in § 1.1 genannten Grundstück mit aufstehendem Gebäude eine Telekommunikationsanlage einschließlich Antennenanlage (Makroantennenanlage) im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften zu installieren, zu betreiben, zu unterhalten und zu erneuern. Bauliche Änderungen, insbesondere Erweiterungen gegenüber den im Punkt 1.5 erwähnten Anlagen (Lageplan und Grundriß) ist nur gegen vorherige schriftliche Zustimmung durch den Nutzungsgeber möglich und gestattet. Die Anlagen iSd Vertrages dienen dem Betrieb von Telekommunikationsdiensten und umfassen die dafür benötigten technischen Anlagen, Geräte, Anschlüsse und Kabel."

Das Nutzungsentgelt beträgt laut § 3.1 des Vertrages "monatlich EUR 500,00 zuzüglich der gesetzlichen Ust. und erfolgt die Zahlung ab dem Monat des Baubeginns der Anlage. Weiters gilt für die Ausübung gegenständlicher Rechte zwischen dem Nutzer und dem Nutzungsgeber ein zusätzliches Entgelt in Höhe von einmalig EUR 3.632,00 (in Worten: Euro

dreitausendsechshundertzweiunddreißig) zuzüglich der gesetzlichen Ust. als vereinbart und ist dieses binnen 30 Tagen nach Unterzeichnung dieser Vereinbarung zur Zahlung auf ein vom Nutzungsgeber anzugebendes Konto fällig."

Gemäß § 8.4 lit. a des Vertrages wird *"für die Errichtung dieses Vertrages kein gesondertes Entgelt verlangt. Der Nutzer verpflichtet sich jedoch, alle mit der Vergebührung des Vertrages verbundenen Stempel- und Rechtsgebühren – auch wenn diese erst in einem späteren Abgabungsverfahren festgestellt werden – zu entrichten, jedenfalls jedoch den Nutzungsgeber diesbezüglich schad- und klaglos zu halten."*

*"Zu diesem Zweck verpflichtet sich der Nutzer mit Fälligkeit bei Unterfertigung dieses Vertrages die Vertragsgebühren gemäß § 33, TP 5, im Betrag von **EUR 259,59** an den Beauftragten auf dessen Konto zu bezahlen."*

Mit Bescheid vom 17. April 2003 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber dem "Nutzungsgeber" die Gebühr – und zwar gemäß § 33 TP 9 GebG 1957 (GebG) - mit 2 % des Wertes des bedungenen Entgeltes in Höhe von Euro 69.158,40, somit Euro 1.383,17, fest.

In der Begründung heißt es: *"Da die Bezahlung der Umsatzsteuer beurkundet wurde, ist sie dem Entgelt hinzuzurechnen. Gem. § 15 Abs. 2 BewG ist bei unbestimmter Dauer der neunfache Jahreswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen."*

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Die Bw. bringt vor es handle sich bei gegenständlichem Nutzungsvertrag nicht um einen Dienstbarkeitsvertrag sondern um einen Bestandvertrag. Außerdem seien laut Vertrag die mit der Vertragserrichtung verbundenen Gebühren vom Nutzer zu entrichten. Der Gebührenbescheid sei daher auch zu Unrecht gegenüber der Berufungswerberin ergangen, sondern wäre die Gebühr richtigerweise der Firma H. vorzuschreiben gewesen.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien erließ in der Folge einen Bescheid an die Firma H., welche den Abgabebetrag entrichtete und wies die Berufung der Bw. mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab.

Die Bw. brachte den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und argumentierte einerseits für die Anerkennung des Vertrages als Bestandvertrag und andererseits, dass die gegenständliche Berufung zulässig sei, da die festgesetzte Gebühr im Zeitpunkt der Einbringung der Berufung noch nicht bezahlt gewesen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 lit.a GebG 1957 (GebG) sind zur Entrichtung der Gebühren bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterfertigt ist, die Unterzeichner der Urkunde verpflichtet. Sind mehrere Personen Schuldner derselben Gebühr, so schulden sie diese nach § 28 Abs. 6 GebG grundsätzlich als Gesamtschuldner. Nach § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach Abgabenvorschriften wie hier dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB; Fellenner, Stempel- und Rechtsgebühren; 10. Aufl. zu § 28 GebG samt darin zitierter Judikatur).

Ein abgabenrechtliches Gesamtschuldverhältnis muss nicht erst durch Haftungsbescheid geltend gemacht werden, es entsteht vielmehr bereits dann, wenn der maßgebliche abgabenrechtliche Tatbestand verwirklicht ist. Liegt ein Gesamtschuldverhältnis vor, so hängt es gemäß § 891 2. Satz ABGB vom Gläubiger ab, ob er von allen, oder von einigen Mitschuldnern das Ganze, oder nach von ihm gewählten Anteilen, oder ob er das Ganze von einem Einzigen fordern will. Der Gläubiger kann daher jeden der Mitschuldner nach seinem Belieben in Anspruch nehmen, bis er die Leistung vollständig erhalten hat (VwGH 1.4.1971, 1805/69, VfGH 7.3.1984, B 399, 400/82, B 401, 402/82).

Wenn ein Gesamtschuldverhältnis – wie hier nach § 28 GebG – bereits unmittelbar kraft Gesetzes entstanden ist, ist es ohne Bedeutung, an welchen der Gesamtschuldner die Abgabenbehörde das Leistungsgebot richtet. Es ist also in die Hand der Abgabenbehörde gelegt, an welchen Gesamtschuldner sie sich halten will. Dies entspricht grundsätzlich dem Wesen der solidarischen Haftung (VfGH 16.12.1961, G 14/61, 26.9.1969, B 213/68, 7.3.1984, B 399, 400/82, B 401, 402/82, VwGH 1. 4. 1971, 1805/69).

Die in Verträgen oftmals getroffene Vereinbarung, wer von den Parteien die Gebühr zu entrichten hat, berührt nur das Innenverhältnis der Vertragsteile, kann aber nicht gegenüber dem Abgabengläubiger geltend gemacht werden. Eine solche Vereinbarung über die Bezahlung der Rechtsgebühr unter den Vertragspartnern sichert demjenigen, der vom Finanzamt zur Zahlung herangezogen wird, nur einen zivilrechtlich verfolgbaren Regressanspruch, wenn die Gebühr nach dem Vertrag vom anderen zu tragen ist. Der Gebührenanspruch des Staates erfließt aus dem öffentlichen Recht, das zwingender Natur ist und daher keiner Abänderung durch eine rechtsgeschäftliche Vereinbarung unterliegt (VwGH 30.5.1961, 2164/60).

Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes liegt es im Ermessen der Behörde – im Sinne des § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) - ob sie das Leistungsgebot (den Abgabenbescheid) nur an einen der Gesamtschuldner richtet und an welchen Gesamtschuldner oder an mehrere

oder alle Gesamtschuldner richten will (VwGH 24.5.1991, 90/16/0011, 14.5.1992, 92/16/0013, 19.9.2001, 2001/16/0306, 28.2.2002, 2001/16/0606, 21. 3. 2002, 2001/16/0599 uva.).

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (VwGH 1.4.1971, 1805/69, 16.9.1982, 82/16/0022, 28.2.2002, 2001/16/0606). Bei Auslegung des § 20 BAO ist dabei dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit" in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (VwGH 25.3.1981, 16/0747/79, 16/0749/79, 16.9.1982, 82/16/0022, 14.3.1990, 89/13/0115, 21.9.1990, 89/17/0050, 25.3.1992, 90/13/0238, 14.11.1996, 95/16/0082).

Haften für eine Abgabenschuld zwei oder mehrere Gesamtschuldner, so wird sich die Behörde hie bei im Rahmen ihrer Ermessensübung nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten dürfen, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte (VwGH 24.5.1991, 90/16/0011, 31.10.1991, 90/16/0150, 24.11.1991, 89/16/0050, 31.5.1995, 94/16/0278, 3.10.1996, 95/16/0068, 29.6.1999, 98/14/0170, 28.2.2002, 2001/16/0606, 21.3.2002, 2001/16/0555, 0556). Somit dürfen auch solche - nur das Innenverhältnis berührende - besondere Vereinbarungen zwischen den Beteiligten über die dem Abgabengläubiger gegenüber zu erbringenden Leistungen von der Abgabenbehörde nicht gänzlich unberücksichtigt bleiben. Dies ist einer der Gesichtspunkte, welcher hinsichtlich der Angemessenheit in Bezug auf die berechnigten Interessen der Partei und der Vertretbarkeit der Ermessensübung gegenüber dem Einzelnen zu beachten ist.

Zu einer gesetzmäßigen Begründung der Ermessensübung gehört es, unter anderem auch die Erwägungen für das Abstehen von einer Inanspruchnahme der übrigen Gesamtschuldner und für die Einforderung der Abgabe von dem einen Gesamtschuldner darzulegen (VwGH 2.7.1992, 91/16/0071-0073, 91/16/0077-0078). Es ist rechtswidrig, wenn die Gründe für die Heranziehung als Abgabenschuldner weder im Abgabenbescheid des Finanzamtes noch im Bescheid der belangten Behörde genannt werden (VwGH 10.5.1984, 84/16/0061).

Ermessensentscheidungen sind von der Behörde insoweit zu begründen, als dies die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erfordert. Die Behörde hat demnach in der Begründung ihres Bescheides ihre für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen soweit aufzuzeigen, dass den Parteien des Verwaltungsverfahrens die Verfolgung ihrer Rechte und dem Verwaltungsgerichtshof die rechtliche Kontrolle des Ermessens möglich ist (VwGH 28.11.2001, 2000/13/0025).

Indem die Abgabenbehörde erster Instanz ihren Bescheid hinsichtlich der Ermessensübung nicht begründet hat, hat sie den Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weil jede Ermessensentscheidung so weit zu begründen ist, dass ihre Nachprüfbarkeit sichergestellt ist (s.o.). Die Unterlassung der Begründung, warum gerade ein bestimmter von mehreren Solidarschuldnern zur Leistung herangezogen wird, stellt für sich alleine bereits einen Mangel dar, der den berufungsgegenständlichen Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet.

Im Übrigen erlischt bei Entrichtung der Abgabenschuld durch einen der Gesamtschuldner die Abgabenschuld und das Gesamtschuldverhältnis findet damit sein Ende (VwGH 26.10.1964, Slg 3165/F, 8.6.1967, 45/67, 18.11.1991, 91/15/0113, 14.5.1992, 92/16/0013, 1.Juli1992, 91/13/0046).

Ist das Gesamtschuldverhältnis erloschen, so kommt die Erlassung eines Abgabenbescheides an den anderen Gesamtschuldner nicht mehr in Betracht: Es besteht keine gesetzliche Vorschrift, bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses nach Entrichtung der Schuld durch einen der Schuldner, einen Bescheid gegen den Mitschuldner zu erlassen (VfGH 7.3.1984, B 399, 400/82, B 401, 402/82, VwGH 19.6.1980, 1532/78, 18.11.1991, 91/15/0113). Eine Festsetzung – auch im Wege einer Berufungsentscheidung – wäre daher rechtswidrig.

Der Berufung war somit statt zu geben.

Wien, am 3. März 2006