

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache XY, über die Beschwerde vom 17.06.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt A vom 13. Juni 2016, Steuernummer, betreffend Gebühren zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Am 15. März 2017 legte das Finanzamt gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung zur Entscheidung vor:

"Mit Vergleich vom 20.05.2016, eingelangt beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 06.06.2016, wurde mit dem XY folgender Vergleich abgeschlossen:

Hr. X, vertr. durch seine Sachwalterin, Fr. Y, verpflichtet sich, die Sozialhilfe, welcher Art auch immer, zurückzuzahlen. Zur Sicherstellung dieser Verpflichtung bestellten der durch Frau Y, geboren am ..., vertretene Herr X, geboren am ..., und Frau Y, geboren am ..., die ihnen gehörigen oben genannten Anteile der Liegenschaft EZ xy, Grundbuch der KG z, zum Pfand und erteilen die ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund dieser Urkunde ohne ihr weiteres Einvernehmen, jedoch auf ihre Kosten, das Pfandrecht für einen Höchstbetrag von € 60.000,00 (sechzigtausend Euro) zu Gunsten des XY im Lastenblatt der Liegenschaft EZ xy, Grundbuch der KG z, BG I, einverleibt wird.

Für diesen Rechtsvorgang wurde mit Bescheid vom 13.06.2016 gem. § 33 TP 18 Abs. 1 GebG 1957 1% vom Wert der sichergestellten Verbindlichkeit in Höhe von € 60.000,-- € 600,-- festgesetzt, da die Sicherstellung der Verpflichtung auch von Fr. Y (Dritte) erfolgte. Gegen diesen Bescheid wurde am 17.06.2016 das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben. Es wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.11.2016 als unbegründet abgewiesen. Am 07.12.2016 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt."

Dazu gab das Finanzamt folgende Stellungnahme ab:

"Da die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag kein weiteres Vorbringen erstattet, wird auf die Begründung in der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Darüber hinaus wird auf die Rechtsprechung des UFS (UFS vom 21.03.2011, RV/1723-W/10, RV/2896-W/10, RV/3287-W/10) verwiesen. Bestellt ein Dritter zur Sicherstellung einer Forderung ein Pfandrecht, kann mangels Identität der Vertragsteile von Haupt- und Nebengeschäft die Gebührenbefreiung des § 19 Abs. 2 GebG 1957 nicht zur Anwendung kommen.

Vorliegender Fall unterscheidet sich von den erkenntnisgegenständlichen Fällen (VwGH vom 08.09.2010, 2008/16/0154) insofern, als nicht nur der Sozialhilfeempfänger selbst seinen Anteil an der Liegenschaft (zur Sicherstellung des geleisteten und in der Zukunft zu leistenden Sozialhilfeaufwandes) zum Pfand bestellt, sondern - bedingt durch § 13 Abs. 2 WEG - auch dessen Ehegattin.

Somit kann, hinsichtlich der Pfandbestellung durch einen „Dritten“ (die Ehegattin) kein Sicherungsgeschäft (zu einem Hauptgeschäft) im Sinne des § 19 Abs. 2 GebG vorliegen, da Ehegattin nicht auch Förderungsempfängerin ist. Das Finanzamt beantragt, daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen."

Am 16. Juni 2016 langte beim Finanzamt folgende undatierte Vergleichsausfertigung ein:

" VERGLEICH

Der XY, gewährte bzw. gewährt Herrn X, geboren am ..., seit 02.11.2012 bis auf Weiteres eine Förderung für stationäre Pflege.

Herr X, vertreten durch seine Sachwalterin, Frau Y, Adresse, verpflichtet sich, die Sozialhilfe, welcher Art auch immer, zurückzuzahlen.

Die Rückzahlung des bisher geleisteten und künftig zu leistenden Sozialhilfeaufwandes wird ohne Anrechnung von Zinsen bei Erlöschen seiner Hilfsbedürftigkeit oder bei Übertragung der ihm und seiner Ehefrau, Frau Y, geboren am ..., zu je gehörigen c Anteile der Liegenschaft EZ xy, Grundbuch der KG z, mit welchen Anteilen das Wohnungseigentum an d untrennbar verbunden ist, der ihnen zu je gehörigen e Anteile der Liegenschaft EZ xy, Grundbuch der KG z, mit welchen Anteilen das Wohnungseigentum an Kfz-Stellplatz f untrennbar verbunden ist und der ihnen zu je gehörigen g Anteile der Liegenschaft EZ xy, Grundbuch der KG z, mit welchen Anteilen das Wohnungseigentum am Motorrad-Stellplatz h untrennbar verbunden ist, oder sonst am Tage seines Ablebens und des Ablebens von Frau Y fällig.

Vom Tage der sohin eingetretenen Fälligkeit sowie ab dem Ableben von Herrn X sind die rückzuzahlenden Beträge mit einem Zinssatz von 4 % pro Jahr zu verzinsen.

Zur Sicherstellung dieser Verpflichtung bestellen der durch Frau Y, geboren am ..., vertretene Herr X, geboren am ..., und Frau Y, geboren am ..., die ihnen gehörigen oben genannten Anteile der Liegenschaft EZ xy, Grundbuch der KG z, zum Pfand und erteilen die ausdrückliche Einwilligung, dass auf Grund dieser Urkunde ohne ihr weiteres Einvernehmen, jedoch auf ihre Kosten, das Pfandrecht für einen Höchstbetrag von

€ 60.000,00 (sechzigtausend Euro) zu Gunsten des XY im Lastenblatt der Liegenschaft EZ xy, Grundbuch der KG z, BG I, einverleibt wird. Der XY übernimmt die Kosten der Urkundenerstellung und der grundbücherlichen Einverleibung..."

Mit dem streitgegenständlichen Bescheid vom 13. Juni 2016 setzte das Finanzamt gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG 1957 die Gebühr mit 1% vom Wert der sichergestellten Verbindlichkeit in Höhe von 60.000,00 Euro mit 600,00 Euro fest.

Fristgerecht wurde Beschwerde eingebracht.

Die Bf verwies auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 08.09.2010, 2008/16/0154 und führt aus, es liege ein Vergleich vor, der mit einem Sozialhilfeträger über Ersatzansprüche geschlossen worden sei. Der Begründung des angefochtenen Bescheides könne nicht entnommen werden, woraus sich die Gebührenpflicht ergeben sollte. Der Vollständigkeit halber werde auf § 13 Abs. 3 WEG verwiesen. Aufgrund dieser Bestimmung könne Hr. X lediglich gemeinsam mit Fr Y (Anm.: gemeint off. Fr Y) als Wohnungseigentumspartner die gegenständliche Eigentumswohnung belasten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde mit folgender Begründung als unbegründet ab:

" § 19 Abs. 2 GebG lautet : Werden in einer Urkunde mehrere Rechtsgeschäfte derselben oder verschiedenen Art, die nicht zusammenhängende Bestandteile des Hauptgeschäftes sind, abgeschlossen, so ist die Gebühr für jedes einzelne Rechtsgeschäft zu entrichten. Dies gilt aber nicht für die in der Urkunde über das Hauptgeschäft zwischen denselben Vertragsteilen zur Sicherung oder Erfüllung des Hauptgeschäftes abgeschlossenen Nebengeschäfte und Nebenvereinbarungen, gleichgültig, ob das Hauptgeschäft nach diesem Gesetz oder einem Verkehrsteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt. Die im Vergleich zusätzlich zur Klärung wesentlicher Aspekte der Rückzahlungspflicht vereinbarte Bestellung einer Höchstbetragshypothek stellt an sich eine Hypothekarverschreibung iS des § 33 TP 18 GebG dar, und stellt ein Sicherungsgeschäft zu dem Vergleich über die Rückzahlungsverpflichtung dar. Hinsichtlich des Sozialhilfeempfängers ist die Hypothekarverschreibung gemäß der Befreiungsbestimmung des § 33 TP 20 Abs. 2 Z 3 GebG gebührenbefreit, Y ist aber nicht als rückzahlungspflichtige Sozialhilfeempfängerin am Vergleich beteiligt, sondern stellt nur ihren Liegenschaftsanteil als Sicherheit zur Verfügung, für sie kommt daher die Befreiungsbestimmung des § 19 Abs. 2 GebG nicht zur Anwendung."

Im Vorlageantrag vom 1. Dezember 2016 wird ergänzend auf die bisherige Spruchpraxis z.B.: StNr verwiesen.

Am 18. April 2017 übermittelte das Finanzamt folgende ergänzende Stellungnahme:

"Gemäß § 33 TP 18 GebG unterliegen Hypothekarverschreibungen, wodurch zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit eine Hypothek bestellt wird, einer Gebühr. Wird eine Verbindlichkeit auf mehreren verschiedenen Liegenschaften, die mehreren verschiedenen Personen gehören, sichergestellt, ist die Gebührenpflicht für jede einzelne zum Pfand

bestellte Liegenschaft gegeben, da jeder Eigentümer seine Liegenschaft zum Pfand bestellt.

Verpfänden mehrere Miteigentümer zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit ihre Liegenschaften, so wird die Gebühr nach § 33 TP 18 GebG in Verbindung mit § 7 GebG nur im einfachen Betrag erhoben, wenn diese Verpfändung sich auf eine (Zahlwort) Verbindlichkeit bezieht und in einer (Zahlwort) Urkunde erfolgt.

Durch das gemeinsame Wohnungseigentum der Partner werden ihre Anteile am Mindestanteil so verbunden, dass sie, solange die Eigentümerpartnerschaft besteht, nicht getrennt und nur gemeinsam beschränkt, belastet oder der Zwangsvollstreckung unterworfen werden (§ 13 Abs. 3 WEG).

Gemäß § 19 Abs. 2 Satz 1 GebG ist bei Beurkundung mehrerer Rechtsgeschäfte in einer Urkunde grundsätzlich jedes Rechtsgeschäft für sich selbständig der Gebühr zu unterziehen.

Der dem angefochtenen Bescheid zu Grunde liegende Vergleich beinhaltet mehrere Rechtsgeschäfte: einerseits den Vergleich zwischen der Bf und X, andererseits die Pfandbestellung durch X sowie die Pfandbestellung durch Y.

Der Vergleich ist nach § 33 TP 20 Abs. 2 Z 3 GebG befreit. Die Pfandbestellung durch X wäre als Sicherungsgeschäft nach § 19 Abs. 2 GebG gebührenfrei. Nicht befreit ist jedoch die Pfandbestellung durch Y. Die Gebühr nach § 33 TP 18 GebG berechnet sich nach dem Wert der sichergestellten Verbindlichkeit. Y bestellt ihre Liegenschaftsanteile zum Pfand und bewilligt die Einverleibung des Pfandrechtes auf ihren Liegenschaftsanteilen im Höchstbetrag von € 60.000.-.

Aus dem Grundbuch ergibt sich, dass das eingetragene Pfandrecht im Höchstbetrag von € 60.000.- folgende im B-Blatt unter LNR xxx und xx angeführten und nunmehr zum Pfand gegebenen Liegenschaftsanteile betrifft: c Anteile, e Anteile und g Anteile des X sowie c Anteile, e Anteile und g Anteile der Y. Es erfolgte im Grundbuch keine anteilige Belastung der Anteile des jeweiligen Miteigentümers. Die Bf hat gegen jeden der Miteigentümer der belasteten Anteile ein sichergestelltes Pfandrecht im Höchstbetrag von € 60.000.-. Auch wenn in Verbindung mit § 7 GebG die Gebühr nur im einfachen Betrag erhoben wird, ist Gebührenpflicht für den gesamten Wert der sichergestellten Verbindlichkeit gegeben. Eine Splittung auf je € 30.000.- ist nicht möglich.

Die Festsetzung der Gebühr erfolgte daher zu Recht von € 60.000."

2. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch übermittelten Aktenteile des Bemessungsaktes des Finanzamtes A.

3. Rechtslage und Erwägungen

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ähnlich gelagerten Fällen zur Zahl VwGH 08.09.2010, 2008/16/0154, folgendes ausgeführt:

"...§ 33 TP 20 GebG lautet auszugsweise:

"(1) Vergleiche (außergerichtliche)

a)...

b)sonst 2 v. H. vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen.

(2) Gebührenfrei sind

...

3. Vergleiche, die mit einem Sozialhilfeträger über Ersatzansprüche abgeschlossen werden.

..."

§ 33 TP 18 Abs. 1 leg. cit. unterwirft Hypothekarverschreibungen einer Rechtsgebühr von 1 v. H. nach dem Wert der Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird.

§ 19 Abs. 2 GebG lautet:

"(2) Werden in einer Urkunde mehrere Rechtsgeschäfte derselben oder verschiedenen Art, die nicht zusammenhängende Bestandteile des Hauptgeschäftes sind, abgeschlossen, so ist die Gebühr für jedes einzelne Rechtsgeschäft zu entrichten. Dies gilt aber nicht für die in der Urkunde über das Hauptgeschäft zwischen denselben Vertragsteilen zur Sicherung oder Erfüllung des Hauptgeschäftes abgeschlossenen Nebengeschäfte und Nebenvereinbarungen, gleichgültig, ob das Hauptgeschäft nach diesem Gesetz oder einem Verkehrssteuergesetz einer Gebühr oder Verkehrsteuer unterliegt."

Die entscheidende Frage des vorliegenden Falles ist die Beurteilung der Rechtsnatur der getroffenen Vereinbarung als Vergleich.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zu dieser Frage zuletzt im Erkenntnis vom 28. Februar 2007, ZI. 2006/16/0136 umfassend und detailliert klargestellt, was unter einem Vergleich iS des § 1380 ABGB und damit unter einem Vergleich iS des § 33 TP 20 GebG zu verstehen ist. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird gemäß § 43 Abs. 2 VwGG auf die Entscheidungsgründe des zitierten Erkenntnissen verwiesen.

Dabei hat der Verwaltungsgerichtshof insbesondere betont, dass ein Vergleich unter anderem dann vorliegt, wenn mit einer Vereinbarung pro futuro gegensätzliche Interessen der Vertragsparteien ausgeglichen werden sollen.

Gerade das ist mit den im vorliegenden Fall zu beurteilenden Vereinbarungen aber geschehen, indem jeweils betreffend die Rückzahlungspflicht der jeweiligen Sozialhilfeempfänger klargestellt wurde, in welchen konkreten Fällen diese Rückzahlungspflicht fällig wird (Erlöschen der Hilfsbedürftigkeit, Übertragung der Liegenschaft oder Ableben) und dass eine Anrechnung von Zinsen bis zur Fälligkeit der Rückzahlungspflicht nicht stattzufinden hat.

In Gestalt des Verzichtes auf eine Verzinsung der gewährten und rückzuzahlenden Sozialhilfeleistung für die Zeit bis zur Fälligkeit des Rückzahlungsbetrages ist (unter Berücksichtigung der vom Sozialhilfeempfänger eingeräumten Sicherheit für den Rückzahlungsbetrag) überdies das für einen Vergleich bedeutsame Element des gegenseitigen Nachgebens in der Vereinbarung vorhanden.

Am Vorliegen eines an sich dem Tatbestand nach § 33 TP 20 GebG unterliegenden außergerichtlichen Vergleiches besteht in den beschwerdegegenständlichen Fällen daher (anders als dies der angefochtene Bescheid gesehen hat) kein Zweifel.

In den Beschwerdefällen ist allerdings die Befreiungsbestimmung des § 33 TP 20 Abs. 2 Z 3 GebG zu beachten, weil es sich beim Beschwerdeführer um einen Sozialhilfeträger handelt (siehe dazu Fellner, Stempel und Rechtsgebühren⁸ Anm 5 zu § 33 TP 20 Abs. 2 Z 3 GebG und die dort zitierten Gesetzesmaterialien).

Die in den Vertragsurkunden zusätzlich zur Klärung wesentlicher Aspekte der Rückzahlungspflicht vereinbarte Bestellung einer Höchstbetragshypothek stellt an sich eine Hypothekarverschreibung iS des § 33 TP 18 GebG dar, ist jedoch im gegebenen Zusammenhang als Sicherungsgeschäft zu dem in der Urkunde vorher vereinbarten Vergleich über die Rückzahlungsverpflichtung zu verstehen. Dieses Sicherungsgeschäft ist im vorliegenden Fall der Bestimmung des § 19 Abs. 2 GebG zu unterstellen, weil der durch die Hypothekarverschreibung besicherte Vergleich (wie gezeigt) an sich unter § 33 TP 20 GebG fällt, also an sich steuerbar, jedoch gemäß der Befreiungsbestimmung des Abs. 2 Z 3 leg. cit. steuerbefreit ist (siehe dazu die bei Fellner aaO unter E 48 zu § 19 GebG referierte hg. Judikatur)."

Der streitgegenständliche Fall ist insofern anders gelagert, als hier nicht nur der Empfänger der Leistung (Förderung für stationäre Pflege), Herr X, seine Liegenschaftsanteile zur Besicherung der Sozialhilfeforderung zum Pfand bestellt, sondern auch dessen Ehegattin, Frau Y, bedingt durch § 13 Abs. 3 WEG.

Die in der Urkunde über ein Rechtsgeschäft iS des § 33 GebG als Hauptgeschäft enthaltene Hypothekarverschreibung ist nach § 19 Abs. 2 Satz 2 GebG idF des Art 64 BBG 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, befreit, wenn die Hypothekarverschreibung zwischen *denselben Vertragsparteien* vereinbart wird (Fellner, Stempel und Rechtsgebühren, zu § 33 TP 18, Rz 21).

Dies trifft auf Frau Y nicht zu.

Diente zB ein Nebengeschäft der Sicherstellung eines Kredites auf einer der Ehegattin des Kreditnehmers gehörigen Liegenschaft, so war die erforderliche Identität der Vertragspartner nicht gegeben (vgl. Fellner, Stempel und Rechtsgebühren, zu § 19 Rz 24, samt VwGH 26. 10. 1955, 749/54). Gleiches muss hier für die Verpfändung der Liegenschaftshälfte von Fr Y gelten.

Wie das Finanzamt in seiner Stellungnahme zutreffend ausgeführt hat, hat die Bf gegen jeden der Miteigentümer der belasteten Anteile ein sichergestelltes Pfandrecht im Höchstbetrag von € 60.000,00.

Demzufolge besteht Gebührenpflicht für den gesamten Wert der besicherten Verbindlichkeit.

Gemäß § 33 TP 18 GebG unterliegen Hypothekarverschreibungen, wodurch zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit eine Hypothek bestellt wird, nach dem Werte der Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird 1 v.H..

Verpfänden mehrere Miteigentümer gemeinsam eine ihnen gehörende Liegenschaft zur Sicherstellung einer Verbindlichkeit, so wird die Gebühr im Hinblick auf die zwischen ihnen bestehende Rechtsgemeinschaft gemäß § 7 GebG nur im einfachen Betrag erhoben, wenn sich die Verpfändung auf eine einzige Verbindlichkeit bezieht und in derselben Urkunde erfolgt (Fellner, Stempel und Rechtsgebühren, zu § 33 TP 18, Rz 5).

Die Beschwerde war nach dem oben Gesagten als unbegründet abzuweisen.

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da die getroffene Entscheidung nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (vgl. zB VwGH 26. 10. 1955, 749/54).

Wien, am 18. Dezember 2017