

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.GmbH, vertreten durch Steuerberater, vom 10. Februar 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 10. Jänner 2003 betreffend Gebührenerhöhung bzw. Gebührenerhöhungen entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert.

Die Gebührenerhöhung im Ausmaß von 40 % von der für die Leasingverträge zu entrichtenden Gebühr in Höhe von 2.738,71 € wird im Betrag von 1.095,48 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Als Ergebnis einer bei der Firma L.GmbH vorgenommenen abgabenbehördlichen Betriebsprüfung wurde in einer Kontrollmitteilung festgehalten, dass die beigeschlossenen schriftlichen Leasingverträge nicht vergebührt worden sind. Das Finanzamt setzte in der Folge zum einen mit Gebührenbescheid für die sieben Leasingverträge gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG die entsprechenden Rechtsgebühren in Höhe von 2.738,71 € fest. Zum andern wurde mit dem Bescheid über eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG bezogen auf die für diese Leasingverträge zu entrichtenden Gebühr eine 100-%ige Gebührenerhöhung im Betrag von 2.738,71 € festgesetzt. In der Bescheidbegründung wurden die bei der Ermessungsentscheidung zu berücksichtigenden maßgeblichen Umstände angeführt.

Neben dem Gebührenbescheid wurde auch der gesondert ausgefertigte Bescheid über eine Gebührenerhöhung mit Berufung bekämpft. Die gegenständliche Berufung gegen den Gebührenerhöhungsbescheid wendet im Wesentlichen ein, aus der gesetzlichen Bestimmung

des § 18 Abs. 1 GebG lasse sich nicht entnehmen, dass ein ausgefülltes Musterformular mit einem Stempelaufdruck einer Firma (ohne Faksimileunterschrift) der Gebührenpflicht unterliege. Aus der Sicht der Bw. sei keine gebührenpflichtige Urkunde vorgelegen bzw. sei ihr für den Fall, dass Gebührenpflicht tatsächlich bestehe, diese nicht erkennbar gewesen. Demzufolge sei die getroffene Ermessensentscheidung nicht unter der Abwägung von "Billigkeit" und "Zweckmäßigkeit" vorgenommen worden, sondern rein willkürlich. Es werde daher beantragt, den Gebührenerhöhungsbescheid aufzuheben bzw. die Ermessensübung den Umständen entsprechend anzupassen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde dem Rechtsmittel teilweise stattgegeben und die Gebührenerhöhung nunmehr mit 60 vH der nicht ordnungsgemäß entrichteten Rechtsgebühr, somit in Höhe von 1.643,22 € festgesetzt. Diese Entscheidung stützte sich auf folgende Begründung:

"Die Entscheidung über eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG als Ermessensentscheidung ist grundsätzlich gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umständen zu treffen. Nach der speziellen Vorschrift des zweiten Satzes des § 9 Abs. 2 GebG ist bei der Festsetzung der Gebührenerhöhung insbesondere zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung des Gebührengesetzes 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 (vgl. VwGH vom 24.6.1991, ZI. 90/15/0058). Der Berufungswerberin war es auf Grund ihrer Tätigkeit durchaus möglich, über die einschlägigen Bestimmungen des Gebührengesetzes die erforderlichen Erkundigungen einzuholen. Deshalb vermag die behauptete Unkenntnis der Gebührenpflicht nicht zu entschuldigen, vielmehr war das Erkennen der Gebührenpflicht der gegenständlichen Rechtsgeschäfte der Geschäftsführung und damit der Berufungswerberin durchaus zumutbar. Eine Gebührenanzeige der gegenständlichen Rechtsgeschäfte ist jedoch nicht erfolgt. Nach durchgeführten Ermittlungen ist davon auszugehen, dass das Unterbleiben der gebotenen Gebührenanzeige erstmalig vorliegt. Unter Berücksichtigung dieser speziellen Umstände wird eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 60 % der verkürzten Gebühr in Höhe von 1.643,22 € für sachlich angemessen angesehen. Der Berufung war daher teilweise statzugeben."

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde darin noch vorgebracht, dass bei dieser erfolgten Ermessensentscheidung nicht oder nicht ausreichend berücksichtigt wurde, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung des Gebührengesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht zugemutet werden konnte. Aus dem Wortlaut des § 18 Abs. 1 GebG sei nicht ableitbar, dass ein Stempelaufdruck einer Firma auf Grund dieser Vorschrift einer handschriftlichen Unterschrift gleichzustellen sei. Wenn aber eine solche Beurteilung selbst bei Kenntnis des Gesetzeswortlautes nicht möglich sei, könne der Steuerpflichtigen eine Gebührenerhöhung in größerem Ausmaß keinesfalls zugemutet werden. Sollte sich aus der Entscheidung über die Berufung gegen den Rechtsgebührenbescheid ergeben, dass die Gebührenvorschreibung rechtmäßig sei, wäre angesichts der bestehenden Sachlage aus Billigkeitserwägungen eine Gebührenerhöhung nur im Ausmaß des Zinsentganges gerechtfertigt. Ausgehend von einer

Verzinsung von 5,5 % (Zins lt. BewG) und einer durchschnittlichen Laufzeit von zwei Jahren würde sich ein Prozentsatz für eine Gebührenerhöhung von 11 % ergeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 18 Abs. 1 GebG, BGBI 267/1957 idF vor BGBI. I Nr. 144/2001 steht der handschriftlichen Unterschrift durch den Aussteller die Unterschrift gleich, die von ihm oder in seinem Auftrag, oder mit seinem Einverständnis mechanisch hergestellt oder mit Namenszeichnung vollzogen wird.

Nach § 9 Abs. 2 GebG idF BGBI. 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.

An Sachverhalt liegt dem vorliegenden Berufungsfall zugrunde, dass die in Frage stehenden schriftlichen Leasingverträge am Vertragsende die Stampiglie des Firmenwortlautes der Leasingnehmerin bzw. die Stampiglie des Firmenwortlautes beider Vertragsparteien aufwiesen. Eine Namensunterschrift der Geschäftsführer der beiden Kapitalgesellschaften war den Firmenstempel nicht hinzugefügt. Die Bw. vermeinte aus der Bestimmung des § 18 Abs. 1 GebG begründet ableiten zu können, es liege darin keine gebührenpflichtige Beurkundung, da die erfolgte Beisetzung der Stampiglie mit dem Firmenwortlaut, aber ohne Unterschrift der Geschäftsführer, nicht als mechanisch hergestellte Unterschrift im Sinne dieser gebührenrechtlichen Sonderbestimmung anzusehen sei.

Was die voraus abzuklärende Frage anlangt, ob die Beisetzung des Firmenstempels ohne Unterschrift der Geschäftsführer auf Grund der Bestimmung des § 18 Abs. 1 GebG einer Unterschrift gleichzuhalten ist und damit eine gebührenpflichtige Beurkundung der Leasinggeschäfte vorliegt, wird auf die Begründung der gegenüber der Bw. ergangenen ho. Berufungsentscheidung vom 30. August 2004, RV/0454-I/03 verwiesen, die diesbezüglich einen integrierenden Bestandteil der gegenständlichen Berufungsentscheidung bildet. War von der Rechtmäßigkeit der Gebührenfestsetzung auszugehen und lag daher eine nicht ordnungsgemäße Entrichtung der Gebühr vor, dann besteht noch Streit darüber, inwieweit das Erkennen der Gebührenpflicht der Bw. zuzumuten war und welche Kriterien bei der

Ermessensübung zum Tragen kommen. Letztlich war zu entscheiden, ob das Finanzamt zu Recht eine Gebührenerhöhung von zuletzt 60 % festgesetzt hat.

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 ist bei Festsetzung dieser Gebührenerhöhung 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.

Dem Einwand, unter Beachtung der Bestimmung des § 18 Abs. 1 GebG sei der Gebührenschuldnerin das Erkennen der Gebührenpflicht dieser Rechtsgeschäfte nicht zumutbar gewesen, ist entgegenzuhalten, dass jedenfalls ab dem Vorliegen des VwGH-Erkenntnisses vom 17. Februar 2000, 99/16/0027 (veröffentlicht in der Beilage zur Österreichischen Steuerzeitung 2000, Heft 15 (1.8.2000), Seite 392 und in der SWK 2000, Heft 29 (10.10.2000) R 102) die Rechtslage dahingehend abgeklärt war, dass die Beisetzung einer Stampiglie mit dem Firmenwortlaut auch ohne Unterschrift auf Grund der gebührenrechtlichen Sonderbestimmung des § 18 Abs. 1 GebG einer Unterschrift gleichzuhalten war. Für die fünf Leasingverträge, die nach der Veröffentlichung dieses VwGH-Erkenntnisses abgeschlossen worden waren, trifft folglich dieses Berufungsvorbringen von Anfang an nicht zu, während für die zwei vorher abgeschlossenen Leasingverträge die Bw. erkennen hätte müssen, dass die bisherige Rechtsmeinung nicht mehr begründet weiter aufrechterhalten werden kann. Eine etwaige bestehende Unkenntnis in steuerlichen Angelegenheiten kann aber den Geschäftsführer einer GmbH nicht exculpieren (VwGH 18.12.1992, 89/17/0083, VwGH 10.10.1996, 94/15/0122). Wenn auch das in der Berufung angeführte Motiv für die gewählte Vorgangsweise, nämlich die "Vermeidung der Vergebühr", aus der Sicht der Bw. durchaus legitim und anzuerkennen war, hätte der Bw. spätestens mit dem Vorliegen des VwGH- Erkenntnisses vom 17. Februar 2000, 99/16/0027 Bedenken kommen müssen, ob tatsächlich bei einer solchen Erstellung der Leasingverträge keine Gebührenpflicht entsteht. Sollte die Bw. weiterhin einen unterschiedlichen Rechtsstandpunkt eingenommen haben, dann wäre es bei dieser Konstellation unter Beachtung der Anzeigepflicht gemäß § 31 GebG ihre Obliegenheit gewesen, durch eine diesbezügliche Rückfrage oder durch eine entsprechende Gebührenanzeige bzw. eine Abrechnung (vgl. § 31 Abs. 3 GebG) unter ausdrücklichem Vorbehalt ihres

Rechtsstandpunktes eine abschließende Abklärung der diesbezüglich bestehenden Rechtslage mit der Abgabenbehörde herbeizuführen. Wenn im Vorlageantrag weiters ausgeführt wird, bei Annahme einer Verzinsung von 5,5 % und einer durchschnittlichen Laufzeit von zwei Jahren wäre eine Gebührenerhöhung von 11 % vorzunehmen, dann ist diesem Einwand Folgendes zu erwidern. Gemäß § 9 Abs. 2 zweiter Satz GebG ist zwar die Dauer der Verspätung der Gebührenanzeige zu berücksichtigen, im vorliegenden Fall kam es aber überhaupt zu keiner Gebührenanzeige bzw. Gebührenentrichtung durch den Gebührenschuldner, sondern die Feststellung eines gebührenpflichtigen Tatbestandes kam erst im Zuge einer behördlichen Erhebung hervor. Die Nichteinhaltung der gesetzlich vorgeschriebenen Gebührenentrichtung (vgl. § 33 TP 5 Abs. 5 GebG idF BGBI I Nr. 28/1999) machte die Gebührenfestsetzung mittels Bescheid erforderlich. Diesen Umständen kommt bei der Ausmessung der Gebührenerhöhung entscheidende Bedeutung zu. Andererseits war der Bw. zu Gute zu halten, dass nach den Feststellungen des Finanzamtes eine Verletzung der Gebührenvorschriften erstmalig erfolgt ist.

War somit das Erkennen der Gebührenpflicht den Gebührenschuldern zumindest ab der Veröffentlichung des VwGH- Erkenntnisses bei gebotener Aufmerksamkeit zuzumuten, kam es aber trotzdem zu keiner Gebührenentrichtung (Gebührenanzeige), dann erscheint der Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Berücksichtigung der zeitlichen Dauer, die allerdings allein als Folge der behördlichen Erhebung nur die eingewendete "durchschnittliche Laufzeit von zwei Jahren" beträgt, und der vom Finanzamt angeführten erstmaligen Gebührenverletzung eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 40 % für sachlich angemessen. Mit diesem Ausmaß wird auch dem Aspekt der Sicherung der Einhaltung der Gebührenvorschriften in geeigneter Weise entsprochen. Der Berufung war daher teilweise stattzugeben und gemäß § 9 Abs. 2 GebG die Gebührenerhöhung im Ausmaß von 40 % von der für die Leasingverträge zu entrichtenden Gebühr in Höhe von 2.738,71 € im Betrag von 1.095,48 € (gerundet gemäß § 204 BAO) gegenüber der Bw. (siehe diesbezüglich Punkt 22 der Leasingverträge) festzusetzen.

Innsbruck, am 1. September 2004