

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Bf. vertreten durch Schönherr Rechtsanwälte GmbH, Schottenring 19, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel) vom 25. November 2010, ErfNr. 1/2010, betreffend Rechtsgebühr zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Mit Eingabe vom 9. Februar 2006 erfolgte von der Beschwerdeführerin (Bf.), einem Kreditinstitut mit dem Sitz in Deutschland, an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) unter der ErfNr. 1/2006 eine Gebührenanzeige eines Kreditvertrages vom 21. Dezember 2005.

Aus der beigelegten Urkunde über diesen Kreditvertrag ist ersichtlich, dass dieser zwischen der Bf. als Kreditgeberin, der A. Ges.m.b.H., der Zentrum B. Projektentwicklungs GmbH , der C. GUV GmbH, der D. des Zentrum B. GmbH, der E. GUV GmbH, der F. GUV GmbH, der G. GUV GmbH, der H. B. GmbH und der I. Verwaltungsgesellschaft m.b.H. als Kreditnehmerinnen (in der Folge: zusammen die "Kreditnehmerinnen") und der K. Verwaltungsgesellschaft m.b.H. als Bürge und Zahler (in der Folge: K.) abgeschlossen worden ist.

Zweck des Kreditvertrages war neben einer Umschuldung ua. die Finanzierung einer Erweiterungsstufe des Zentrums B. auf den Liegenschaften EZ 1 GB B. BG L. ua. ("Projektliegenschaft B").

Lt. Pkt. 3.1. der Krediturkunde gewährte die Kreditgeberin einen Kredit zu Gunsten der Kreditnehmerinnen in Höhe von € 35.000.000,00.

Lt. Pkt. 6.1. letzter Absatz der Krediturkunde können zurückgeföhrte Beträge einschließlich vorzeitig zurückgeföhrter Beträge im Nachhinein nicht wieder abgerufen werden.

Lt. Pkt. 4.1. "Auszahlungsvoraussetzungen" iV. mit Pkt. D der Anlage ./2 zum Kreditvertrag waren vor Einreichung des ersten Auszahlungsantrages der Kreditgeberin von den Kreditnehmerinnenn ua.

ein Pfandbestellungsvertrag bezüglich einer simultanen Höchstbetragshypothek über € 42.000.000,00 auf der Projektligenschaft B und

ein Abtretungsvertrag über Ansprüche aus Bestandverträgen etc., jeweils in einer für den Kreditgeber zufriedenstellenden Form, zur Verfügung zu stellen.

Weiters geht aus der Urkunde hervor, dass diese jeweils unter Beifügung "Wien, 21.12.2005" von sämtlichen Vertragsparteien einschließlich der Bürgin unterfertigt worden ist.

Auf Grund dieser Aktenlage ersuchte das FAG die A. Ges.m.b.H. um Vorlage einer Kopie des Pfandbestellungsvertrages und des Abtretungsvertrages.

Aus den vorgelegten Kopien der Hypothekarvereinbarung, beim FAG erfasst unter ErfNr. 1/2010, und des Abtretungsvertrages, beim FAG erfasst unter ErfNr. 2/2010, ist Folgendes ersichtlich:

Die Hypothekarvereinbarung wurde zwischen den Kreditnehmerinnen mit Ausnahme der A. Ges.m.b.H. als Hypothekarschuldnerinnen und der Bf. als Hypothekargläubigerin abgeschlossen.

Die Hypothekarvereinbarung wurde jeweils unter Beifügung "Wien, 21.12.2005" von sämtlichen Vertragsparteien unterfertigt und ist mit dem Vermerk "Gebührenbefreit gemäß § 20 Z 5 GebG" versehen.

Die firmenmäßige Unterfertigung für die Kreditnehmerinnen erfolgt durch deren Geschäftsführer Mag. J. M. undN.O..

Die Präambel unter Pkt. 1.1 der Hypothekarvereinbarung nimmt Bezug auf den oa. Kreditvertrag vom 21. Dezember 2012.

Pfandgegenstand sind die den Hypothekarschuldnerinnen gehörigen inländischen Liegenschaften EZ 1 GB B. BG L. ua.

Lt. Pkt. 3.1. der Hypothekarvereinbarung verpfänden die Hypothekarschuldnerinnen diese Liegenschaften an die Hypothekargläubigerin zum Zweck der Besicherung der Besicherten Forderungen einschließlich der Besicherung von zukünftigen Forderungen zwischen den Hypothekarvereinbarungsparteien.

3.4. "Besicherte Forderungen" der Hypothekarvereinbarung lautet wie folgt:

"Aufgrund dieser Hypothekarvereinbarung werden alle bestehenden und zukünftigen, auch bedingten oder befristeten Forderungen und Ansprüche des Hypothekargläubigers gegenüber den Hypothekarschuldnern und K. aus Haupt- und Nebenverbindlichkeiten aller Art bis zu einem Höchstbetrag von EUR 42.000.000 (Euro zweiundvierzig Millionen) aus oder im Zusammenhang mit dem Kreditvertrag in der jeweils geltenden Fassung sowie aus allen bestehenden oder zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen zwischen den Hypothekarvereinbarungsparteien besichert, einschließlich insbesondere der Forderungen

betreffend Kreditbetrag, Zinsen, Verzugszinsen, Zinseszinsen, Kosten, Provisionen, Gebühren und Steuern (die „Besicherten Forderungen“).

Die Leistung einzelner Teilzahlungen auf die Besicherten Forderungen hat keinen Einfluss auf das Bestehen des Simultanpfandrechtes an den Liegenschaften, insbesondere ist der Hypothekargläubiger nicht verpflichtet, vor vollständiger Befriedigung der Besicherten Forderungen einem gänzlichen oder teilweisen Erlöschen des Simultanpfandrechtes zuzustimmen.“

Aus einem vom FAG am 10. Oktober 2007 erstellten Grundbuchsauszug geht hervor, dass das gegenständliche Pfandrecht zu Gunsten der Bf. auf Grund der Pfandurkunde vom 21. Dezember 2005 unter der Tz. 2/2006 GB 2 B. BG L. Ost im Rang 1/2005 im Höchstbetrag von € 42.000.000,00 ins Grundbuch eingetragen worden ist.

Mit dem oa. Abtretungsvertrag wurden ebenfalls Ansprüche der Bf. gegenüber den Kreditnehmerinnen und der K. einschließlich Forderungen aus allen künftigen Kredit- und Darlehensverträgen besichert.

Nach in den vorgelegten Bemessungsakten nicht dokumentierter Kontaktaufnahme zwischen der Bf. und dem FAG erklärte der anwaltliche Vertreter der Bf. gegenüber dem FAG mit Schreiben vom 11. August 2008 Folgendes:

".....

Wir beziehen uns auf den Kreditvertrag vom 21.12.2005 zwischen Bf Aktiengesellschaft einerseits sowie A. GmbH u.a. andererseits, sowie auf die zwischen diesen Parteien abgeschlossenen Sicherheitendokumente. Wir vertreten die BfAktiengesellschaft rechtsfreundlich.

In Punkt 3.4 der Hypothekarvereinbarung enthält diese die Formulierung, dass auch zukünftige Darlehens- und Kreditverträge besichert seien. Punkt 3.3 des Abtretungsvertrages enthält eine ähnlich lautende Formulierung.

Die Vertragsparteien wurden auf diesen Umstand erst durch die Kontaktaufnahme des FA für Gebühren und Verkehrsteuern mit unserer Kanzlei und die entsprechende Weitergabe durch uns aufmerksam.

Geltendmachung eines Erklärungssirrtums durch die Kreditnehmer / Sicherheitengeber

Mit Schreiben vom 26.03.2008 und vom 02.04.2008, gerichtet an Dr. Q. R. als Rechtsvertreter der Bf Aktiengesellschaft, hat Dr. S. T. namens der Sicherheitengeber geltend gemacht, dass

- a) *die am 21. Dezember 2005 abzuschließenden Sicherheitenverträge dem Wortlaut jener Verträge entsprechen würde, die im Jahr 2004 zwischen der Bf Aktiengesellschaft einerseits und der Gruppe der Sicherheitengeber andererseits im Zusammenhang mit dem Shopping CenterU.abgeschlossen wurden;*
- b) *die Sicherheitengeber bei Unterfertigung der Sicherheitenverträge angenommen hätten, dass die Sicherheitenverträge lediglich den am 21. Dezember 2005 abgeschlossenen Kreditvertrag, nicht jedoch künftige Kredit- und Darlehensverträge besichern würden;*

- c) die Sicherheitengeber die Absicht gehabt hätten, Forderungen aus dem Kreditvertrag vom 21.12.2005 gegen die Kreditnehmer zu besichern, Forderungen gegen Personen, die nicht Kreditnehmer waren, jedoch nicht besichert werden sollten;
- d) der Irrtum von der Bf Aktiengesellschaft veranlasst worden sei; und
- e) die angesprochenen Sicherheitendokumente wegen Irrtum gemäß §§ 871 f ABGB in jenem Umfang angefochten würden, in dem Forderungen besichert werden, die über die Forderungen gegen die Kreditnehmer aus dem Kreditvertrag vom 21.12.2005 hinausgehen.

Diese Schreiben liegen in Kopie (Beilage ./1a, b) hier bei.

Für Zwecke des Nachweises des Vorliegens des Irrtums verwies Dr. T. in einem Telefonat auf die Eindrücke der entsprechenden beteiligten Personen, Herrn X, Bf Aktiengesellschaft, sowie von Herrn Mag. J. M. und Herrn N. O., Geschäftsführer der Sicherheitengeber. Die diesbezüglichen schriftlichen Erklärungen dieser Personen liegen in Kopie (Beilagen ./2 und ./3) ebenfalls bei.

Gemeinsame Parteienerklärung

Die Bf Aktiengesellschaft hat zwecks Vermeidung eines Gerichtsverfahrens die Geltendmachung des Irrtums der Sicherheitengeber anerkannt und hat gemeinsam mit den Sicherheitengebern eine Erklärung unterfertigt, dass die Formulierung der Besicherung künftiger Kredit- und Darlehensverträge niemals beabsichtigt war, dass es keine anderen Kredit- oder Darlehensverträge gegeben hat und die entsprechende Formulierung von der Willenseinigung der Vertragsparteien nicht umfasst war. Diese Erklärung liegt diesem Schreiben in Kopie (Beilage ./4) bei. Diese Erklärung wird auch zum Grundbuch eingebbracht.

Im vorliegenden Fall hatten - entgegen dem Wortlaut der Sicherheitendokumente - weder die Sicherheitengeber noch der Sicherheitennehmer die Absicht, künftige Kredit- oder Darlehensverträge zu besichern. Dies ergibt sich auch aus folgenden Umständen:

Regelung in anderen Sicherheitendokumenten, die zwischen dem Kreditgeber und den Sicherheitengebern abgeschlossen wurden

Die Sicherheitengeber (also jene Projektgesellschaften, die die Zentren in B. betreiben) hatten bereits im Jahr 2001 Finanzierungsverträge mit der Bf Aktiengesellschaft abgeschlossen. Der damalige Kreditvertrag war im Inland beurkundet und vergebührt worden, die Sicherheitendokumente hatten sich ausschließlich auf diesen Kreditvertrag bezogen.

In einer ersten Erweiterungsstufe wurden die gegenständlichen Verträge im Dezember 2005 abgeschlossen. Wie bekannt, wurde der Kreditvertrag im Inland beurkundet und ordnungsgemäß zur Vergebührung angezeigt.

Im Herbst 2007 wurde im Rahmen einer zweiten Erweiterungsstufe wiederum ein Kreditvertrag abgeschlossen, der ebenfalls ordnungsgemäß vergebührt wurde.

Wiederum wurden in diesem Zusammenhang Sicherheitenverträge abgeschlossen, die ausschließlich den Kreditvertrag aus dem Jahr 2007 besichert haben.

Wären die Vertragsparteien tatsächlich davon ausgegangen, dass bereits durch die Sicherheitenverträge im Jahr 2005 auch zukünftige Kreditverträge besichert worden wären, so wäre ein neuerlicher Abschluss von Sicherheitenverträgen nicht mehr erforderlich gewesen.

In der ergänzenden Vereinbarung zur Abtretungsvereinbarung aus dem Jahr 2005 haben die Vertragsparteien im Oktober 2007 festgehalten, dass zu keinem Zeitpunkt eine Besicherung künftiger Verträge beabsichtigt war.

Regelung in anderen Sicherheitendokumenten, die zwischen dem Kreditgeber und der Gruppe des Kreditnehmers abgeschlossen wurden

Die Bf Aktiengesellschaft hat im Jahr 2004 mit der Gruppe der Sicherheitengeber einen weiteren Kreditvertrag und weitere Sicherheitenverträge zur Finanzierung eines Zentrums in Oberösterreich abgeschlossen (wobei für die Gruppe der Sicherheitengeber auch in jenem Fall die gleichen Personen wie bei der Finanzierung für B. gehandelt haben - Herr Mag. J. M. und Herr N. O. als Organe der beteiligten Gesellschaften). In keinem der im Jahr 2004 unterfertigten Sicherheitendokumente wurde auf zukünftige Kredit- oder Darlehensverträge abgestellt, sondern wurde immer nur der konkret vergebührte Kreditvertrag besichert.

Erklärungen der Herren W., Dr. AB. und Mag. M.

In den Erklärungen der Herren W. sowie Mag. M. und O. kommt übereinstimmend zum Ausdruck, dass

- (i) die Vertragsparteien nie über den Abschluss zukünftiger Kreditverträge gesprochen hatten und eine Besicherung künftiger Kreditverträge oder die Besicherung von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer auch nie angedacht war;*
 - (ii) aufgrund des Geschäftsmodells der Bf und dem Charakter der Sicherheitengeber als Einzweckgesellschaften keine Überziehungsrahmen, ja generell keine Kontoverbindungen bestanden haben,*
 - (iii) auf Grund des damals bestehenden Zeitdrucks die Sicherheitendokumente nicht eingehend analysiert und bearbeitet werden konnten und darüber nicht verhandelt werden konnte; und*
- (V) die Klausel in Sicherheitendokumenten, dass auch zukünftige Kreditverträge besichert werden, nicht aufgefallen ist und nicht vom Willen der Vertragsparteien gedeckt war.*

Die Bf Aktiengesellschaft hält das Vorliegen des Irrtums der Sicherheitengeber bzw. den Umstand der mangelnden Willenseinigung in diesem Punkt für die gebührenrechtliche Beurteilung der Pfandbestellungsurkunde und der Abtretungsvereinbarung für beachtlich (Gebührenrichtlinien des BMF, Rz 420; VwGH 10.6.1991, 90/15/0026).

....."

Im Schreiben des anwaltlichen Vertreters der Kreditnehmerinnen, Dr. S. T., vom 26. März 2008 ist Folgendes ausgeführt:

".....

Ich halte fest, dass wir alle Gesellschaften des Zentrums B. vertreten.

Sie haben meine Mandanten namens Ihrer Mandantin, der Bf AG in Kenntnis gesetzt, dass aufgrund einer Gebührennachschaus das FA für Gebühren und Verkehrssteuern die Auffassung vertritt, dass der Abtretungsvertrag vom 21.12.2005 und die Hypothekarvereinbarung vom 21.12.2005 entgegen § 20 Z 5 GebG nicht gebührenbefreit sind.

Die Texte dieser Vereinbarungen stammen nicht von meinen Mandanten, sondern wurden von Ihrer Mandantin vorgegeben. Meine Mandantinnen sind unter keinen Umständen bereit, allenfalls vorgeschriebene Gebühren, die das FA für Gebühren und Verkehrssteuern auf die Auslegung nach den Gebührenrichtlinien 2007 stützt, zu bezahlen. Meine Mandanten hatten nie die Absicht, Sicherungsabreden zu schließen, die entgegen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG zu einer Gebührenbelastung führen. Wären meine Mandanten anlässlich der Verhandlungen über die Sicherungsverträge über diesen Tatbestand aufgeklärt worden, hätten sie aufgrund der Höhe der zu erwartenden Gebührenbelastung die Verträge mit diesem Text nicht unterschrieben.

Wenn daher aus den von ihrer Mandantin gewählten Formulierungen eine Gebührenschuld entsteht, so wird dies Ihre Mandantin aus eigenem zu tragen haben. Meine Mandanten lehnen jedenfalls eine Belastung mit Rechtsgeschäftsgebühren entschieden ab und erwarten daher die Vorschläge Ihrer Mandantin, die aber nur dahingehend lauten können, dass Ihre Mandantin die allenfalls entstehenden Gebühren selbst übernehmen und meine Mandanten aus allen Ansprüchen Finanzverwaltung schad- und klaglos hält.

Sollte Ihre Mandantin dazu nicht bereit sein, erkläre ich im Namen meiner Mandanten bereits, in diesem Fall die Irrtumsanfechtung gemäß § 871 ff ABGB geltend zu machen und Vertragsanpassung zu begehen, was im Ergebnis wiederum bedeutet, dass Ihre Mandantin die entstehende Gebührenbelastung selbst zu tragen hat.

....."

In einem Nachtragsschreiben vom 2. April 2008 erklärte Dr. T. weiters:

.....

Meine Mandanten sind davon ausgegangen, dass die im Dezember 2005 abzuschließenden Sicherheitenverträge dem Wortlaut jener Verträge entsprechen würden, die im Jahr 2004 im Zusammenhang mit dem Shopping Center U. abgeschlossen wurden. Demnach haben meine Mandanten angenommen, dass die Sicherheitenverträge lediglich den am 21. Dezember 2005 abgeschlossenen Kreditvertrag, nicht jedoch künftige Kredit- und Darlehensverträge besichern würden. Beabsichtigt war, Forderungen aus dem Kreditvertrag vom 21.12.2005 gegen die Kreditnehmer zu besichern, Forderungen gegen

Personen, die nicht Kreditnehmer waren, sollten nicht besichert werden. Der Irrtum wurde vom Kreditgeber veranlasst. Aus diesem Grund fechte ich hiermit gemäß §§ 871, 872 ABGB namens meiner Mandanten die angesprochenen Sicherheitendokumente in dem Umfang an, in dem Forderungen besichert werden, die über die Forderungen gegen die Kreditnehmer aus dem Kreditvertrag vom 21.12.2005 hinausgehen.

Ich ersuche daher um den entsprechenden Lösungsvorschlag, der eine Vertragsanpassung gemäß § 872 ABGB zulässt.

....."

Das an das FAG gerichtete Schreiben des Herrn V. W. betreffend "Finanzierung vom 21.12.2005, Shopping Center B." hat folgenden Inhalt:

".....

Ich darf den Hergang der Erstellung der oben angeführten Finanzierungsverträge der Bf mit den Projektgesellschaften der X.-Gruppe, die die Zentren in B. betreiben, aus meiner Sicht wie folgt darlegen:

Ich war bei der Bf AG als Projektmitarbeiter für diese Transaktion tätig. Dementsprechend war ich auch in die Anbahnung des Geschäfts und die Vertragserstellung direkt involviert. Zweck der seinerzeitigen Vertragsdokumentation war die Finanzierung der Erweiterung der Shopping Center B. um einen Bauteil B.

Ende November 2005 haben wir bei unserem Rechtsvertreter, Y., Dr. R., die Erstellung der Vertragsentwürfe in Auftrag gegeben. Der Kreditvertrag wurde Ende November / Anfang Dezember abgestimmt und von uns an den Kreditnehmer (die Herren Mag. M. und O.) weitergeleitet. Anfang Dezember hat es eine gemeinsame Verhandlungsrunde in der Kanzlei Y. mit dem Kreditnehmer gegeben. Seitens Bf waren der seinerzeitige Repräsentant, Dr. AB., und ich anwesend, weiters Dr. R. und die Herren Mag. M. und O.. Damals wurde ausschließlich der Kreditvertrag besprochen und abgestimmt.

Dr. R. wurde dann mit der Umsetzung der Verhandlungsergebnisse bzw. der Erstellung der neuen Version des Kreditvertrages beauftragt, die dieser Mitte Dezember gemeinsam mit den Entwürfen der Sicherheitendokumenten versendet hat. Die Vertragsentwürfe der Sicherheitendokumente wurden nicht im Details verhandelt - dies einerseits aus Zeitdruck, andererseits hatte ich die Erwartung, dass sie den Standarddokumenten, die in einer Vortransaktion mit der Gruppe des Kreditnehmers (im Zusammenhang mit der Finanzierung des Shopping Centers in U.) errichtet worden waren, entsprechen würden. Jedenfalls bin ich davon ausgegangen, dass ausschließlich Forderungen der Bf gegen die Kreditnehmer aus dem abzuschließenden Kreditvertrag besichert würden - an eine allenfalls darüber hinausgehende Besicherung habe ich gar nicht gedacht. Zum damaligen Zeitpunkt stand eine über die gegenständliche Erweiterung hinausgehende Erweiterung der Shopping Centren nicht im Raum. Jedenfalls war nicht beabsichtigt, dass die Sicherheitenverträge auch allenfalls zukünftige Kreditverträg'e besichern sollten. Dies ergibt sich auch bereits aus der Historie der Finanzierung. Die erste Finanzierungsrunde war bereits im Jahr 2001 erfolgt, der damalige Kreditvertrag

war entsprechend vergebührt worden und die diesen Vertrag besichernden Sicherungsdokumente hatten ausschließlich diesen Kreditvertrag besichert.

Eine dritte Finanzierungsrunde, deren Eintritt allerdings im Jahr 2005 noch nicht voraussehbar war, wurde schließlich im Spätherbst 07 durchgeführt - wiederum wurde der Kreditvertrag vergebührt und neue Sicherheitendokumente abgeschlossen.

Die Verträge wurden schließlich am 21.12.2005 abgeschlossen - wie immer vor Weihnachten mit einem gewissen Zeitdruck.

Von der Problematik der Formulierung der Besicherung auch zukünftiger Verträge wurde ich von Dr. R. erst im Januar 2008 aufmerksam gemacht.

.....

Das an das FAG gerichtete Schreiben der Herren Mag. J. M. und N. O. betreffend "Finanzierung vom 21.12.2005, Shopping Center B." hat folgenden Inhalt:

".....

Wir dürfen den Hergang der Erstellung der oben angeführten Finanzierungsverträge der Bf mit den Projektgesellschaften der X.-Gruppe, die die Zentren in B. betreiben, aus unserer Sicht wie folgt darlegen:

Wir waren und sind Geschäftsführer der Projektgesellschaften, die die Zentren in B. betreiben. Wir waren in dieser Eigenschaft persönlich und direkt in die Anbahnung der Finanzierung (bzw. der Aufstockung der Finanzierung) im Jahr 2005 mit der Bf AG involviert.

Zweck der seinerzeitigen Finanzierungsrunde und der entsprechend von Bf AG vorgelegten Vertragsdokumentation war die Finanzierung der Erweiterung der Shopping Center B. um einen Bauteil B.

Im Herbst 2005 wurden die kommerziellen Eckpunkte dieser Finanzierungsrunde zwischen der Bf AG und uns abgestimmt. Für die Bf AG waren damals primär die Herren V. W. und Dr. Z. AB. (letzterer als Leiter der Repräsentanz der Bf in Wien) tätig.

Der Erstentwurf des Kreditvertrages, der vom Rechtsvertreter der Bf AG, Dr. Q. R., Y., erstellt wurde, wurde uns ungefähr Ende November / Anfang Dezember übermittelt. Dieser Vertragsentwurf wurde in einer gemeinsamen Verhandlungsrounde mit den Herren W., AB., R. sowie uns beiden Anfang Dezember besprochen.

Mitte Dezember haben wir dann den - in Entsprechung der Verhandlungsergebnisse überarbeiteten — neuen Entwurf des Kreditvertrages erhalten. Gleichzeitig wurden uns die Entwürfe der Sicherheitendokumente übermittelt.

Zu diesem Zeitpunkt herrschte bereits ein gewisser Zeitdruck, da es wirtschaftlich erforderlich war, dass die Auszahlung des Kredits noch im Jahr 2005 erfolgt. Aus diesem Grund haben wir uns auch primär auf den Kreditvertrag konzentriert. Die Sicherheitendokumente haben wir nicht im Detail geprüft und mit der Bf AG auch nicht verhandelt — dies vor allem deswegen, da wir die Erwartung hatten, dass diese Sicherheitendokumente Standarddokumente seien, die den im Jahr 2001

errichteten Sicherheitendokumenten sowie jenen Sicherheitendokumenten, die in einer Vortransaktion mit einer anderen Gruppengesellschaft der X. Gruppe im Zusammenhang mit einer Finanzierung eines Zentrum in U., die wir im Jahr 2004 mit Bf verhandelt und abgeschlossen hatten, entsprechen würden.

Wir sind jedenfalls davon ausgegangen, dass mit den Sicherheitendokumenten ausschließlich Forderungen der Bf gegen die Kreditnehmer aus dem abzuschließenden Kreditvertrag besichert würden - an eine allenfalls darüber hinausgehende Besicherung künftiger Kreditverträge oder von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer haben wir nicht gedacht - dies war auch nie besprochen worden.

Dies ergibt sich auch bereits aus der Historie der Finanzierungen in B..

Die erste Finanzierungsrunde mit der Bf AG war bereits im Jahr 2001 erfolgt, der damalige Kreditvertrag war entsprechend vergebührt worden und die diesen Vertrag besichernden Sicherungsdokumente hatten ausschließlich diesen Kreditvertrag besichert.

Eine dritte Finanzierungsrunde, deren Eintritt allerdings im Jahr 2005 noch nicht voraussehbar war, wurde schließlich im Spätherbst 07 durchgeführt - wiederum wurde der Kreditvertrag vergebührt und neue Sicherheitendokumente abgeschlossen.

Die gegenständlichen Verträge wurden schließlich am 21.12.2005 abgeschlossen - wie immer vor Weihnachten mit einem gewissen Zeitdruck.

Von der Problematik der Formulierung der Besicherung auch zukünftiger Verträge wurden wir von der Bf erst im Jänner 2008 aufmerksam gemacht. Wir haben in der Folge umgehend unseren Rechtsanwalt, Dr. S. T., beauftragt, diesen unseren Irrtum bei der Formulierung der Sicherheitenverträge in unserem Namen gegenüber Bf AG anzufechten - falls erforderlich, auch im Rahmen eines gerichtlichen Verfahrens.

....."

In der Teillösungserklärung vom 18. Juli 2008, mit welcher auf Grund erfolgter Tilgungsleistungen hinsichtlich eines Teilbetrages von € 1.000,00, also unter Aufrechterhaltung eines Höchstbetrages von € 41.999.000,00, eine Teillösung erfolgte wurde von den Vertragsparteien übereinstimmend Folgendes erklärt:

".....

Die Transaktion, aufgrund derer die gegenständliche Höchstbetragshypothek begründet wurde, wurde unter Zeitdruck abgewickelt. Die Vertragsparteien haben die dem Pfandrecht zugrunde liegende Urkunde weder verhandelt noch im Detail geprüft. Die in dieser Urkunde enthaltene Formulierung, wonach auch Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen besichert seien, war von den Vertragsparteien nicht gewollt, es war ihnen auch nicht bewusst, dass diese Formulierung in der Urkunde enthalten war. Beabsichtigt war, Forderungen aus dem Kreditvertrag vom 21.12.2005 gegen die Kreditnehmer zu besichern, Forderungen gegen Personen, die nicht Kreditnehmer waren, sollten nicht besichert werden. Die bei Unterfertigung der Urkunde vorliegende Willensübereinstimmung umfasste diese Teilbereiche nicht.

Zur Klarstellung des Umfanges der mit dem Pfandrecht besicherten Verbindlichkeiten halten die Vertragsparteien einvernehmlich folgendes fest:

Damals waren und auch heute ist nach dem übereinstimmenden Parteiwillen das bestellte Pfandrecht ausschließlich zur Sicherstellung der Forderungen der Bf Aktiengesellschaft aus dem zum Zeitpunkt der Bestellung des Pfandrechts beurkundeten Kreditvertrag gewidmet, und es bestanden und bestehen keine anders lautenden bzw. darüber hinausgehenden Pfandabreden. Weder am Tage der Bestellung des Pfandrechts noch danach bestand jemals eine Willensübereinstimmung zwischen den Vertragsparteien über die Besicherung von Forderungen von zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen oder zur Besicherung von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer.

....."

Ungeachtet obiger Erklärungen setzte das FAG gegenüber der Bf. mit Gebührenbescheid vom 25. November 2010 unter der ErfNr. 1/2010 für die gegenständliche Hypothekarvereinbarung vom 21. Dezember 2005 eine Gebühr gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG mit 1 % vom Wert der sichergestellten Verbindlichkeiten in Höhe von € 42.000.000,00, somit in Höhe von € 420.000,00 fest.

Dies begründete das FAG wie folgt:

"Die vorliegende Hypothekarvereinbarung stellt ein Sicherungsgeschäft zu einem Darlehensvertrag, und ein Sicherungsgeschäft zu einer Bürgschaft dar. Sicherungsgeschäfte zu Bürgschaften sind aber in § 20 Z 5 GebG nicht genannt. Der Befreiungstatbestand des § 20 Z 5 GebG knüpft ausdrücklich an den Abschluss von gemäß § 33 TP 8 bzw. § 33 TP 19 gebührenpflichtigen Darlehen bzw. Kreditverträgen an. Die gegenständliche Hypothekarvereinbarung dient auch der Sicherheit für zukünftige Kredite und Darlehen. Eine Gebührenbefreiung ist nur dann zu gewähren, wenn die zukünftig abzuschließenden Darlehens- oder Kreditverträge hinsichtlich der Beurkundungsform den Erfordernissen des § 20 Abs. 5 GebG entsprechen. Diese Voraussetzungen liegen im gegenst. Fall jedoch nicht vor.

Zum geltend gemachten Erklärungsirrtum ist festzuhalten, dass die gegenständliche Urkunde eine rechtserzeugende Urkunde darstellt, die Parteien die Schriftform gewählt haben und das Rechtsgeschäft daher mit der Unterfertigung zu Stande gekommen ist. Die Unterfertigung einer Urkunde indiziert grundsätzlich auch die Zustimmung der Vertragsparteien zum Vertragsinhalt.

Gem. § 17 Abs. 5 GebG kann die einmal entstandene Gebührenschuld durch Aufhebung des Rechtsgeschäfts nicht beseitigt werden."

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bf. Folgendes ein:

".....

1 Sachverhalt

1.1 Am 21.12.2005 hat die Berufungsverberin als Kreditgeber mit der A. Ges.m.b.H., der Zentrum B. Projektentwicklungs GmbH, der C. GUV GmbH, der D. des Zentrum B. GmbH, der E. GUV GmbH, der F. GUV GmbH, der G. GUV GmbH, der H. B. GmbH

und der I. Liegenschaftsverwaltungsgesellschaft m.b.H. als Kreditnehmer (zusammen die "Kreditnehmer") sowie der K. Verwaltungsgesellschaft m.b.H. ("K.") als Bürge und Zahler einen Kreditvertrag in Höhe von bis zu EUR 35.000.000 abgeschlossen (der "Kreditvertrag").

1.2 Zur Besicherung des Kreditvertrages haben die Kreditnehmer, mit Ausnahme der A. Ges.m.b.H., als Hypothekarschuldner (zusammen die "Hypothekarschuldner") und die Berufungswerberin als Hypothekargläubiger am 21.12.2005 unter anderem eine Hypothekarvereinbarung abgeschlossen (die "Hypothekarvereinbarung"). Mit der Hypothekarvereinbarung wurde zugunsten der Berufungswerberin ein Simultanpfandrecht im Höchstbetrag von EUR 42.000.000 begründet. Im Hinblick auf die Rechtsgeschäftsgebühr für Hypothekarverschreibungen gemäß § 33 TP 18 GebG wurde die Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG in Anspruch genommen.

1.3 Im November 2007 teilte das Finanzamt dem damaligen rechtlichen und steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin mit, dass die Hypothekarvereinbarung nach Auffassung des Finanzamtes die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG nicht erfülle, weil neben den Forderungen aus dem Kreditvertrag auch Forderungen aus zukünftigen Kreditverträgen und aus einer Bürgschaft besichert würden. Die Hypothekarvereinbarung würde als gebührenpflichtig erachtet.

1.4 Nach der Kontaktierung durch das Finanzamt, informierte der damalige rechtliche und steuerliche Vertreter der Berufungswerberin die Hypothekarschuldner.

Da der tatsächliche Wortlaut der Definition der Besicherten Forderungen in der Hypothekarvereinbarung (auch) den Hypothekarschuldner bis zu diesem Zeitpunkt nicht bewusst war und (auch) von diesen so nicht gewollt war, übermittelten die Hypothekarschuldner daraufhin durch ihren rechtlichen Vertreter mit Schreiben vom 2.4.2008 an die Berufungswerberin eine auf §§ 871, 872 ABGB gestützte Anfechtungserklärung hinsichtlich der Hypothekarvereinbarung wegen Irrtumes. Angefochten wurde die Hypothekarvereinbarung in dem Umfang, in dem Forderungen besichert werden, die über die Forderungen gegen die Kreditnehmer aus dem Kreditvertrag hinaus gehen. Der Irrtum sei von der Berufungswerberin verursacht worden. Der rechtliche Vertreter der Hypothekarschuldner sollte den Irrtum gegebenenfalls auch gerichtlich geltend machen.

1.5 Zur Begründung der Anfechtungserklärung verwiesen die Hypothekarschuldner auf Aussagen der Projektgesellschaften, die die Zentren in B. betreiben, und von Vertretern der Berufungswerberin, die in schriftlicher Form auch an das Finanzamt übermittelt wurden. Danach wird der Hergang der Erstellung der Finanzierungsverträge im Zusammenhang mit der gegenständlichen Finanzierung, darunter auch die Hypothekarvereinbarung, wie folgt beschrieben:

1.6 Beim Abschluss des Kreditvertrages, der erst Mitte Dezember 2005 verhandelt wurde, herrschte Zeitdruck, da es wirtschaftlich erforderlich war, dass die Auszahlung des Kredites noch 2005 erfolgte. Aufgrund dieses Zeitdruckes konnten die

Sicherheitenverträge, darunter die Hypothekarvereinbarung, weder eingehend bearbeitet noch im Detail verhandelt werden. Dies wurde von den Parteien außerdem deshalb nicht als erforderlich erachtet, weil es das gemeinsame Verständnis der Parteien war, dass die Sicherheitendokumente insbesondere im Hinblick auf den Sicherungszweck jenen entsprechen würden, die im Rahmen der ersten Finanzierungsrounde für das Zentrum B. im Jahr 2001 und einer anderen gemeinsamen Vortransaktion zwischen den Parteien im Jahr 2004 abgeschlossen wurden. In beiden Fällen seien ausschließlich Forderungen gegen die Kreditnehmer aus dem jeweils zugrundeliegenden Kreditvertrag besichert worden.

Die Parteien gingen daher übereinstimmend davon aus, dass mit der Hypothekarvereinbarung ausschließlich Forderungen der Berufungsverberin aus dem Kreditvertrag gegen die Kreditnehmer besichert würden. An eine darüber hinausgehende Besicherung von Forderungen aus zukünftigen Kredit- oder Darlehensverträgen oder gegen andere Personen als die Kreditnehmer wurde nicht gedacht.

1.7 Die Berufungsverberin hat die Anfechtungserklärung der Hypothekarschuldner anerkannt. Anlässlich einer Teillösungserklärung im Zusammenhang mit dem mit der Hypothekarvereinbarung bestellten Pfandrechtes aufgrund erfolgter Tilgungen wurde in einer gemeinsamen Erklärung der Berufungsverberin und der Hypothekarschuldner festgehalten, dass weder am Tag der Bestellung des Pfandrechtes noch danach jemals eine Willensübereinstimmung über die Besicherung von Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen oder von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer bestand.

1.8 Mit dem berufsgegenständlichen Bescheid des Finanzamtes vom 25.11.2010 wurde der Berufungsverberin im Hinblick auf die Hypothekarvereinbarung gemäß § 33 TP 18 Abs 1 GebG Rechtsgeschäftsgebühr in Höhe von EUR 420.000 (gerundet gemäß § 204 BAO) vorgeschrieben, weil die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG nicht erfüllt seien.

Zur Irrtumsanfechtung hielt das Finanzamt fest, dass es sich bei der Hypothekarvereinbarung um eine rechtserzeugende Urkunde handle, sodass das Rechtsgeschäft mit der Unterfertigung zu Stande gekommen sei. Die Unterfertigung einer Urkunde durch die Parteien indiziere grundsätzlich die Zustimmung zum Urkundeninhalt. Die einmal entstandene Gebührenschuld könne gemäß § 17 Abs 5 GebG durch Aufhebung des Rechtsgeschäftes nicht beseitigt werden.

2. Anträge

Der UFS möge den angefochtenen Bescheid der belangten Behörde aufheben....

3 Begründung der Berufung

3.1 Von der Berufungsverberin wird nicht bestritten, dass nach dem Wortlaut der Hypothekarvereinbarung (Punkt 3.4) auch Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen zwischen den Parteien der Hypothekarvereinbarung als Besicherte Forderungen definiert sind und die Voraussetzungen, die das BMF an die Anwendbarkeit

der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG in diesem Fall stellt (vgl BMF 11.8.1977, 11 0703/4-IV/11/77, AÖF 1977/214), nicht erfüllt wären.

Ebenso wird von der Berufungsverberin nicht bestritten, dass der Wortlaut dieser Definition auch Forderungen gegen K., die den Kreditvertrag als Bürge und Zahler unterfertigt hat, umfasst und die Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG eine Bürgschaft als besichertes Hauptgeschäft nicht vorsieht.

3.2 Wie von Vertretern der Parteien der Hypothekarvereinbarung auch gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklärt wurde, bestanden zwischen der Berufungsverberin und den Hypothekarschuldnern aber keine übereinstimmenden Willenserklärungen darüber, dass mit der Hypothekarvereinbarung auch Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen oder Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer besichert sein sollten. Die Hypothekarvereinbarung ist daher insoweit, als sie Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer (K.) betrifft, nicht gültig zustande gekommen.

Das zivilrechtlich gültige Zustandekommen des zugrunde liegenden Rechtsgeschäfts ist eine Grundvoraussetzung für das Entstehen einer Gebührenpflicht (vgl etwa VwGH 20.2.2003, 2002/16/0116, ÖStZB 2003/729; VwGH 24.9.2002, 99/16/0310, ÖStZB 2003/139; VwGH 28.2.2002, 99/16/0140, ÖStZB 2002/859; Arnold, Rechtsgebühren, § 15 Rz 7; Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren⁸, § 15 Anm 4). Liegt daher der Urkunde kein zivilrechtlich gültig abgeschlossenes Rechtsgeschäft zugrunde, kann mit der Errichtung der Urkunde auch keine Gebührenschuld ausgelöst werden. Auf die Hypothekarvereinbarung angewendet, bedeutet dies, dass die Besicherung von Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer nicht Vertragsinhalt geworden ist und die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG erfüllt sind.

3.3 Dennoch vertritt das Finanzamt aus folgenden Gründen die Auffassung, dass die Hypothekarvereinbarung nicht unter die Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG falle und gebührenpflichtig sei:

(i) Bei der Hypothekarvereinbarung handle es sich um eine rechtserzeugende Urkunde, für die die Parteien die Schriftform gewählt hätten und das Rechtsgeschäft daher mit Unterfertigung zustande komme. Dabei indiziere die Unterfertigung grundsätzlich die Zustimmung zum Urkundeninhalt.

(ii) Die einmal entstandene Gebührenschuld könne gemäß § 17 Abs 5 GebG durch Aufhebung des Rechtsgeschäfts nicht beseitigt werden.

Wie in der Folge gezeigt wird, kann der Auffassung des Finanzamtes in diesem Fall aber nicht gefolgt werden. Die angeführten Argumente des Finanzamtes sind nicht stichhaltig. Im Einzelnen:

3.4. Zutreffend ist, dass die unter großem Zeitdruck erstellte Hypothekarvereinbarung von den Hypothekarschuldnern und der Berufungsverberin unterfertigt wurde.

Enthält eine Urkunde die Unterschriften der Parteien, so gilt dies zwar grundsätzlich als prima facie Beweis für das Vorliegen eines gültigen Rechtsgeschäftes.

Der Gegenbeweis (§ 17 Abs 2 GebG) ist jedoch zulässig. Es ist nämlich nach dem auch für das Gebührenrecht maßgeblichen Zivilrecht durchaus denkbar, dass, ungeachtet des Vorliegens der erforderlichen Unterschriften, das Rechtsgeschäft gar nicht gültig zustande gekommen ist. Dabei kommen alle Gründe in Betracht, aus denen ein Rechtsgeschäft, ungeachtet der Unterfertigung durch alle Vertragsparteien, aus zivilrechtlichen Gründen unwirksam sein kann (Arnold, Rechtsgebühren⁸, § 15 Rz 14). Der Beweis, dass ein beurkundetes Rechtsgeschäft nicht wirksam zustande gekommen ist, kann bis zur Rechtskraft des betreffenden Gebührenbescheides geführt werden. Dabei trifft die Beweislast die Partei, die den gültigen Abschluss des Rechtsgeschäftes bestreitet (vgl Fellner, Stempel- und Rechtsgebührens, § 15 E 11, VwGH 13.10.1954, 578/72 Slg 1016 F).

Vertreter der Berufungswerberin und der Hypothekarschuldner haben gegenüber dem Finanzamt in schriftlichen Erklärungen glaubhaft dargetan, dass es das Verständnis der Parteien war, mit der Besicherung des Kreditvertrages durch die Hypothekarvereinbarung ausschließlich Forderungen aus diesem Kreditvertrag gegen die Kreditnehmer zu besichern. Es ist auf den großen Zeitdruck bei der Erstellung der Hypothekarvereinbarung zurückzuführen, dass es zu einem Schreibfehler dahingehend kam, dass sich die Hypothekarvereinbarung – entgegen dem Willen der Parteien - dem Wortlaut nach auch auf Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und Forderungen gegen K. bezog.

Aufgrund des Zeitdruckes und der (wie sich herausstellen sollte fälschlichen) Annahme der Parteien, dass die Hypothekarvereinbarung im Hinblick auf den Sicherungszweck inhaltlich den Sicherheitenverträgen in einer gemeinsamen Votransaktion und der ersten Finanzierungsrunde zum Zentrum B. im Jahr 2001 entsprechen würde (in beiden Fällen wurden jeweils ausschließlich Forderungen gegen die Kreditnehmer aus dem jeweils zugrundeliegenden Kreditvertrag besichert), wurde die Hypothekarvereinbarung von den Parteien weder eingehend bearbeitet noch im Detail verhandelt.

Die Parteien der Hypothekarvereinbarung haben zu keinem Zeitpunkt daran gedacht, mit der Hypothekarvereinbarung auch Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen oder Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer zu besichern. Dieses Verständnis der Parteien wird auch dadurch bestätigt, dass im Rahmen einer weiteren - 2005 noch nicht vorhersehbaren - Finanzierung im Zusammenhang mit dem Zentrum B. im Herbst 2007 wiederum Sicherheitenverträge abgeschlossen wurden (besichert wurden auch in diesem Fall ausschließlich Forderungen gegen die Kreditnehmer aus diesem 2007 abgeschlossenen Kreditvertrag). Wären die Parteien davon ausgegangen, dass die Hypothekarvereinbarung auch Forderungen aus zukünftigen Kreditverträgen besichern würde, wäre im Rahmen der Finanzierung im Jahr 2007 keine neuerliche Bestellung von Sicherheiten erforderlich gewesen.

Damit ist aber der Beweis erbracht, dass die Einbeziehung von Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer in den Sicherungsumfang der Hypothekarvereinbarung ausschließlich auf einen Schreibfehler bei der Dokumentenerstellung zurückzuführen ist und der Hypothekarvereinbarung insoweit keine übereinstimmenden Willenserklärungen der Parteien zugrunde liegen. Für eine Besicherung von Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer fehlt es den Parteien daher schon an einer für ein gültiges Rechtsgeschäft erforderlichen Willensbildung.

Der gegenständliche Sachverhalt entspricht sinngemäß jenem im Schrifttum angeführten Beispieldfall, in dem die Parteien voreilig einen Vertrag unterfertigen, ohne diesen zu Ende gelesen zu haben und in der Folge entdecken, dass sie sich beim Vertragsinhalt gar nicht einig sind. Trotz unterfertigter Urkunde liegt hier kein zivilrechtlich gültiges Rechtsgeschäft vor, das Grundlage für eine Gebührenvorschreibung sein könnte (Arnold, Rechtsgebühren⁸, § 15 Rz 14).

Liegt Unwirksamkeit nur hinsichtlich eines Teiles eines Rechtsgeschäfts vor (Teilunwirksamkeit), führt dies dazu, dass der unwirksame Teil auch gebührenrechtlich unbeachtlich ist und nur der gültige Teil der gebührenrechtlichen Beurteilung zuzuführen ist (vgl Arnold, Rechtsgebühren⁸, § 15 Rz 8c).

Angewendet auf den vorliegenden Fall bedeutet das, dass die Hypothekarvereinbarung so zu betrachten ist, als wäre die Besicherung auch von Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer von Beginn an nicht Gegenstand der Hypothekarvereinbarung geworden.

Im Ergebnis sind damit im Hinblick auf die Hypothekarvereinbarung die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG erfüllt.

Wenn das Finanzamt trotz des von der Berufungswerberin erbrachten Beweises der Teilunwirksamkeit der Hypothekarurkunde davon ausgeht, dass es aufgrund der Unterfertigung der Hypothekarvereinbarung durch die Parteien nur auf den Wortlaut der Hypothekarvereinbarung ankommt und die Anwendbarkeit der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG verneint, ist die Vorgehensweise des Finanzamtes rechtswidrig. Diese Auffassung widerspricht den zivilrechtlichen Grundsätzen über die Auslegung von Rechtsgeschäften nach der Parteienabsicht.

3.5 Selbst wenn man die Hypothekarvereinbarung mit einer Definition der Besicherten Forderungen, die auch Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer umfasst, (zunächst) als zustande gekommen erachtet, bedeutet dies noch nicht, dass die Hypothekarvereinbarung mit dem Inhalt, der von den Parteien unterfertigt wurde, der gebührenrechtlichen Beurteilung zugrunde zu legen ist.

Bei Unterfertigung der Hypothekarvereinbarung sind die Hypothekarschuldner begründet davon ausgegangen, dass die mit der Hypothekarvereinbarung besicherten Forderungen ausschließlich jene aus dem Kreditvertrag gegen die Kreditnehmer sind. Die Hypothekarschuldner (und ebenso die Berufungswerberin) haben die Hypothekarvereinbarung unter der Annahme abgeschlossen, dass der Sicherungszweck der Hypothekarvereinbarung (somit die Definition der Besicherten Forderungen) jenem entspricht, wie er auch in den Sicherheitenverträgen anlässlich einer Vortransaktion und in einer früheren Finanzierungsrounde im Zusammenhang mit dem Zentrum B. vorgesehen war. In beiden Fällen erfolgte ausschließlich eine Besicherung der Forderungen gegen die Kreditnehmer aus dem jeweils zugrundeliegenden Kreditvertrag. Da der Wortlaut der zur Unterfertigung vorgelegten Hypothekarvereinbarung aber auch Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und Forderungen gegen K. als Besicherte Forderungen erfasste, irrten die Hypothekarschuldner (und wohl auch die Berufungswerberin) bei Unterfertigung der Hypothekarvereinbarung daher insofern über den Inhalt dieser Vereinbarung.

Wer über den Inhalt einer von ihm abgegebenen Erklärung irrt, kann seinen Irrtum nach den anwendbaren zivilrechtlichen Vorschriften (§§ 871 ff ABGB) als Irrtum geltend machen und das Rechtsgeschäft anfechten.

Die Hypothekarschuldner haben daher, als sie vom tatsächlichen Inhalt der Hypothekarvereinbarung Kenntnis erlangten, gegenüber der Berufungswerberin einen Irrtum geltend gemacht, den sie bereit waren, auch gerichtlich zu verfolgen. Die Berufungswerberin hat die Anfechtung anerkannt. In Anbetracht der schriftlichen Erklärungen von Vertretern sowohl der Berufungswerberin als auch der Hypothekarschuldner bestehen keine Zweifel, dass die Hypothekarschuldner auch mit einer gerichtlichen Anfechtung erfolgreich gewesen wären.

Die erfolgreiche Irrtumsanfechtung führt im Ausmaß der Anfechtung zur Aufhebung ex tunc (etwa Rummel in Rummel³, § 871 Rz 20 mwN). Die Besicherung auch von Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und von Forderungen gegen andere Personen als die Kreditnehmer ist damit so zu behandeln, als wäre sie von Beginn an nicht Gegenstand der Hypothekarvereinbarung gewesen. Im Ergebnis sind damit die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG erfüllt.

Zum Hinweis des Finanzamtes, dass die einmal entstandene Gebührenschuld gemäß § 17 Abs 5 GebG durch Aufhebung des Rechtsgeschäfts nicht beseitigt werden könne, ist anzumerken, dass dies im Fall einer einvernehmlichen (vertraglichen) Vertragsaufhebung gilt. Davon ist aber eine durch rechtliche Anfechtbarkeit veranlasste Rückgängigmachung, wie etwa bei der durch die Hypothekarschuldner im vorliegenden Fall geltenden gemachten Irrtumsanfechtung, zu unterscheiden. Anfechtungen wegen Willensmängeln fallen nicht unter § 17 Abs 5 GebG (vgl Fellner, Stempel- und Rechtsgebührens, § 17 Anm 8 mwN).

Wenn das Finanzamt daher ungeachtet der erfolgten Anfechtung der Hypothekarvereinbarung wegen Irrtums durch die Hypothekarschuldner davon ausgeht, dass die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG nicht erfüllt seien und die Hypothekarvereinbarung daher gebührenpflichtig sei, ist die Vorgehensweise des Finanzamtes rechtswidrig.

3.6 Das Finanzamt geht in der Begründung des berufungsgegenständlichen Bescheides auf die glaubhaften Erklärungen der Vertreter der Berufungswerberin und der Hypothekarschuldner über den Hergang der Erstellung der Finanzierungsverträge im Zusammenhang mit der gegenständlichen Finanzierung, darunter die Hypothekarvereinbarung, ohne diese zu würdigen nicht ein.

Wäre das Finanzamt auf diese Erklärungen eingegangen, hätte es zum Ergebnis kommen müssen, dass zu keinem Zeitpunkt zwischen den Parteien eine übereinstimmende Willensbildung zur Besicherung auch von Forderungen aus zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen und gegen andere Personen als die Kreditnehmer bestanden hat. Wenn das Finanzamt aber, ohne die Erklärungen zu würdigen, die Voraussetzungen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG im gegenständlichen Fall als nicht erfüllt erachtet, ist das Vorgehen des Finanzamtes insofern rechtswidrig.

....."

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat vom FAG ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht (BFG) übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Eine Einsichtnahme ins Grundbuch GB 2 B. BG L. Ost durch das BFG ergab, dass die Rangordnung unter der Tz. 1/2005 bereits am 12. Dezember 2005 und das Pfandrecht unter der Tz. 2/2006 am 4. April 2006 ins Grundbuch eingetragen worden ist.

Sachverhalt und Beweiswürdigung

Am 21. Dezember 2005 hat die Bf. als Kreditgeberin mit den Kreditnehmerinnen unter Beitritt der K. als Bürge und Zahler einen Kreditvertrag in Höhe von bis zu EUR 35.000.000 abgeschlossen und darüber eine Urkunde errichtet, welche von sämtlichen Vertragsparteien am Tag des Abschlusses in Wien unterfertigt worden ist, wobei der Urkundeninhalt unbestritten der Vereinbarung entspricht.

Vereinbart und beurkundet wurde ua., dass zurückgeföhrte Beträge einschließlich vorzeitig zurückgeföhrter Beträge im Nachhinein nicht wieder abgerufen werden können und dass vor Einreichung des ersten Auszahlungsantrages der Kreditgeberin von den Kreditnehmerinnen ua. ein Pfandbestellungsvertrag bezüglich einer simultanen Höchstbetragshypothek über € 42.000.000,00 auf einer bestimmten Liegenschaft (Projektliegenschaft B) und

ein Abtretungsvertrag über Ansprüche aus Bestandverträgen etc., jeweils in einer für den Kreditgeber zufriedenstellenden Form, zur Verfügung zu stellen war.

Der ausbedungene Pfandbestellungsvertrag (Hypothekarvereinbarung) wurde zwischen den Kreditnehmerinnen mit Ausnahme der A. Ges.m.b.H. als Hypothekarschuldnerinnen und der Bf. als Hypothekargläubigerin am 21. Dezember 2005 abgeschlossen.

Die über die Hypothekarvereinbarung errichtete Urkunde wurde jeweils unter Beifügung "Wien, 21.12.2005" von sämtlichen Vertragsparteien unterfertigt und ist mit dem Vermerk "Gebührenbefreit gemäß § 20 Z 5 GebG" versehen.

Die firmenmäßige Unterfertigung für die Kreditnehmerinnen erfolgt durch deren Geschäftsführer Mag. J. M. und N. O..

Die Präambel unter Pkt. 1.1 der Hypothekarvereinbarung nimmt Bezug auf den oa. Kreditvertrag vom 21. Dezember 2012.

Pfandgegenstand sind die den Hypothekarschuldnerinnen gehörigen inländischen Liegenschaften EZ 1 GB B. BG L. ua.

Lt. Pkt. 3.1. der Hypothekarvereinbarung verpfänden die Hypothekarschuldnerinnen diese Liegenschaften an die Hypothekargläubigerin zum Zweck der Besicherung der "Besicherten Forderungen" einschließlich der Besicherung von zukünftigen Forderungen zwischen den Hypothekarvereinbarungsparteien.

3.4. "Besicherte Forderungen" der Hypothekarvereinbarung lautet wie folgt:

"Aufgrund dieser Hypothekarvereinbarung werden alle bestehenden und zukünftigen, auch bedingten oder befristeten Forderungen und Ansprüche des Hypothekargläubigers gegenüber den Hypothekarschuldnerinnen und K. aus Haupt- und Nebenverbindlichkeiten aller Art bis zu einem Höchstbetrag von EUR 42.000.000 (Euro zweiundvierzig Millionen) aus oder im Zusammenhang mit dem Kreditvertrag in der jeweils geltenden Fassung sowie aus allen bestehenden oder zukünftigen Kredit- und Darlehensverträgen zwischen den Hypothekarvereinbarungsparteien besichert, einschließlich insbesondere der Forderungen betreffend Kreditbetrag, Zinsen, Verzugszinsen, Zinseszinsen, Kosten, Provisionen, Gebühren und Steuern (die „Besicherten Forderungen“).

Die Leistung einzelner Teilzahlungen auf die Besicherten Forderungen hat keinen Einfluss auf das Bestehen des Simultanpfandrechtes an den Liegenschaften, insbesondere ist der Hypothekargläubiger nicht verpflichtet, vor vollständiger Befriedigung der Besicherten Forderungen einem gänzlichen oder teilweisen Erlöschen des Simultanpfandrechtes zuzustimmen."

Die Hypothekurkunde besteht aus insgesamt vierundzwanzig Seiten und regelt neben der Verpfändung und der Aufsandungserklärung weiters Zusicherungen der Hypothekarschuldnerinnen, Verpflichtungen der Hypothekarschuldnerinnen, Schadloshaltungen der Hypothekargläubigerin durch die Hypothekarschuldnerinnen, die "Freihändige Verwertung", die Verteilung des Verwertungserlöses etc.

Aus einem vom FAG am 10. Oktober 2007 erstellten Grundbuchsauszug geht hervor, dass das gegenständliche Pfandrecht zu Gunsten der Bf. auf Grund der Pfandurkunde vom 21.

Dezember 2005 unter der Tz. 2/2006 GB 2 B. BG L. Ost im Rang 1/2005 im Höchstbetrag von € 42.000.000,00 ins Grundbuch eingetragen worden ist.

Eine Einsichtnahme ins Grundbuch GB 2 B. BG L. Ost durch das BFG ergab, dass die Rangordnung bereits am 12. Dezember 2005 und das Pfandrecht am 4. April 2006 ins Grundbuch eingetragen worden ist.

Mit dem oa. Abtretungsvertrag wurden ebenfalls Ansprüche der Bf. gegenüber den Kreditnehmerinnen und der K. einschließlich Forderungen aus allen künftigen Kredit- und Darlehensverträgen besichert.

Die Hypothekarschuldnerinnen hatten bereits im Jahr 2001 Finanzierungsverträge mit der Bf Aktiengesellschaft abgeschlossen. Der damalige Kreditvertrag war im Inland beurkundet und vergebührt worden, die Sicherheitendokumente hatten sich ausschließlich auf diesen Kreditvertrag bezogen.

Der Abschluss der gegenständlichen Verträge im Dezember 2005 erfolgte im Zuge einer ersten Erweiterungsstufe des ursprünglichen Projektes.

Ende November 2005 wurde von der Bf. deren Rechtsvertreter, Y., Dr. R., mit der Erstellung der Vertragsentwürfe beauftragt. Der Kreditvertrag wurde Ende November / Anfang Dezember abgestimmt und von der Bf. an den Kreditnehmer (die Herren Mag. M. und O.) weitergeleitet. Anfang Dezember fand eine gemeinsame Verhandlungs runde in der Kanzlei Y. mit dem Kreditnehmer statt. Seitens der Bf. waren neben Dr. R. ihr seinerzeitiger Repräsentant, Dr. AB., und V. Ables anwesend und seitens der Kreditnehmerinnen deren Geschäftsführer Mag. M. und O..

Damals wurde ausschließlich der Kreditvertrag besprochen und abgestimmt.

Dr. R. wurde dann mit der Umsetzung der Verhandlungsergebnisse bzw. der Erstellung der neuen Version des Kreditvertrages beauftragt, die dieser Mitte Dezember gemeinsam mit den Entwürfen der Sicherheitendokumenten versendet hat. Die Vertragsentwürfe der Sicherheitendokumente wurden nicht im Details verhandelt und von den Geschäftsführern der Kreditnehmerinnen, Dr. J. M. und N. O. nicht im Detail geprüft.

Zum damaligen Zeitpunkt stand eine über die gegenständliche Erweiterung hinausgehende Erweiterung der Shopping Centren noch nicht im Raum.

Im Herbst 2007 wurde im Rahmen einer zweiten Erweiterungsstufe wiederum ein Kreditvertrag abgeschlossen, der ebenfalls ordnungsgemäß vergebührt wurde. Die in diesem Zusammenhang abgeschlossenen Sicherheitenverträge besicherten ausschließlich den Kreditvertrag aus dem Jahr 2007.

In Folge der oben dargestellten Irrtumsanfechtung und damit begehrten Vertragsanpassung durch die Hypothekarschuldnerinnen wurde nach Darstellung des Vertragsgeschehens durch Mag. J. M., N. O. und V. W. die ebenfalls oben dargestellte Teillösungserklärung vom 18. Juli 2008 verfasst.

Damit ist jedoch nicht erwiesen, dass die Vertragsparteien die Hypothekarvereinbarung anders als beurkundet abschließen wollten bzw. dass zumindest die Kreditnehmerinnen

eine vom Urkundeninhalt abweichende Vorstellung vom Vertragsinhalt gehabt hätten und den Vertrag anders abschließen wollten.

Vielmehr ist hier von einem Irrtum über die Steuerfolgen der Hypothekarvereinbarung auszugehen. Wie aus dem Vermerk über die Gebührenbefreiung § 20 Z 5 GebG auf der Urkunde über die Hypothekarvereinbarung zu schließen ist, sind die Vertragsparteien von einer Gebührenfreiheit der Hypothekarvereinbarung ausgegangen.

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der Bf. bzw. den Kreditnehmerinnen zu den oa. Bemessungsakten des FAG vorgelegten und oben dargestellten Schriften und Urkunden einschließlich der Erklärungen im Beschwerdeverfahren und aus der Einsichtnahme in das Grundbuch durch das FAG und in der Folge durch das BFG.

Es wurde zwar mehrfach behauptet, dass die Vertragsparteien bzw. die Vertragsverhandler entgegen dem Urkundeninhalt ausschließlich den Kredit vom 21. Dezember 2005 besichert haben wollten und auch davon ausgegangen sind, dass lediglich dies beurkundet worden sei.

Diese, dem eindeutigen Urkundeninhalt entgegenstehende Behauptung über nicht nach außen in Erscheinung getretene Überlegungen erfolgte ausschließlich von den Parteien, die für die Entrichtung der Gebühren in Betracht kommen bzw. von Vertragsverhandlern, die für Inhalt der Hypothekarvereinbarung verantwortlich sind und zwar erst nachdem diesen die Steuerfolgen der Mitbesicherung der Ansprüche gegen die Bürgin und der Forderungen aus künftigen Kredit- und Darlehensverträgen bewusst geworden sind.

Dass auch nur einer der Vertragsverhandler im Zuge der Vertragsverhandlungen erklärt hätte, es sollten mit der gegenständlichen Hypothekarvereinbarung ausschließlich die Forderungen aus dem Kreditvertrag vom 21. Dezember 2005 besichert werden, wurde weder von den Vertragsverhandlern Mag. J. M., N. O. und V. W. noch von der Bf. und auch nicht vom anwaltlichen Vertreter der Hypothekarschuldnerinnen behauptet.

Der Passus über die "Besicherten Forderungen" ist den besonderen Vertragsverhältnissen angepasst und schlüssig ausformuliert. Im Übrigen findet sich dieser Passus nicht nur in der Hypothekarvereinbarung, sondern auch im Abtretungsvertrag. Von einem "Schreibfehler" kann hier keine Rede sein.

Die Mitbesicherung künftiger Kredit- und Darlehensverträge, insbesondere bei Besicherung von Einmalkrediten mittels Höchstbetragshypotheken ist weder unüblich noch besonders bemerkenswert (siehe dazu OGH 20. 4. 1988, 3 Ob 159/87 und die Gebührenrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen GZ. BMF-010206/0201-VI/5/2006 vom 22.02.2007, Rz 529 zu § 20 Z 5 GebG). Es bestehen lediglich steuerrechtliche Besonderheiten die vor Zustimmung zum Vertragsinhalt wohl zu prüfen gewesen wären.

So wurde vom anwaltlichen Vertreter der Kreditgeberinnen zuerst erklärt, dass die Kreditgeberinnen nie die Absicht gehabt hätten, Sicherungsabreden zu schließen, die entgegen der Gebührenbefreiung gemäß § 20 Z 5 GebG zu einer Gebührenbelastung

führen würden und dass die Kreditgeberinnen die Verträge mit diesem Text nicht unterschrieben hätten, wenn sie über die zu erwartende Gebührenbelastung aufgeklärt worden wären.

Dies spricht gegen die spätere Behauptung, es sei immer nur beabsichtigt gewesen, Forderungen aus dem Kreditvertrag vom 21. Dezember 2005 zu besichern und dafür, dass hier lediglich ein Irrtum über die Steuerfolgen vorliegt.

Wenn die Bf. meint, dass die Besicherung eines späteren Kreditvertrages, nämlich im Herbst 2007, dafür spricht, dass die Vertragsparteien davon ausgegangen wären, dass mit der gegenständlichen Hypothekarvereinbarung keine künftigen Kredite besichert worden wären, weil dann anlässlich der Kreditgewährung im Herbst 2007 keine weitere Besicherung erforderlich gewesen wäre, so ist dem entgegenzuhalten, dass sich aus der Teillösungserklärung vom 18. Juli 2008 ergibt, dass selbst zu diesem Zeitpunkt die Tilgungsleistungen auf den mit der Hypothekarvereinbarung vom 21. Dezember 2005 besicherten Kredit lediglich eine Löschung von € 1.000,00 rechtfertigten. Warum das mit dieser Hypothekarvereinbarung eingeräumte Pfandrecht im Herbst 2007 trotzdem der Besicherung eines weiteren Kredites hätte dienen können, ist unerfindlich.

Die Vertragsverhandler hatten die Entwürfe der Sicherheitendokumente bereits Mitte Dezember, also mehrere Tage vor Unterzeichnung erhalten.

Den Vertragsverhandlern und Unterzeichner der Urkunde, es handelt sich dabei um Repräsentanten nicht unbeachtlicher Unternehmen, muss angesichts des Umfangs der Urkunde und mehrerer Nebenpunkte bewusst gewesen sein, dass über den Hauptpunkt der Besicherung des konkreten Kreditvertrages hinaus damit Rechte und Pflichten beurkundet werden.

Es kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass die Urkunde nicht gelesen worden wäre, was so von den Vertragsverhandlern und den Vertragsparteien auch nicht behauptet worden ist.

Es ist nicht nachvollziehbar, dass die Vertragsverandler, die die Sicherheitendokumente aus Zeitdruck gar nicht im Detail verhandelt und geprüft haben, also im Dezember 2005 sich mit den inhaltlichen Besonderheiten der Sicherheitendokumente gar nicht auseinandergesetzt haben, aber trotzdem auf Grund früherer Vertragsabschlüsse (in den Jahren 2001 und 2004) eine konkrete, von dem ihnen bekannt gegebenen Urkundeninhalt abweichende detaillierte Vorstellung vom Vertragsinhalt gehabt hätten.

Dass die Vertragsverandler die Hypothekarvereinbarung im Detail nicht verhandelt und geprüft haben, bedeutet nicht, dass sie den vom anwaltlichen Vertreter der Bf. als Vertragserichter vorgegebenen Urkundeninhalt nicht zur Kenntnis genommen haben und diesem nicht zugestimmt haben.

Unter Berücksichtigung der Gesamtumstände ist es wesentlich wahrscheinlicher, dass die Vertragsparteien bzw. die Vertragsverandler als deren Vertreter der vom Vertragserichter vorgeschlagenen Fassung der Hypothekarvereinbarung zugestimmt haben und die Hypothekarvereinbarung wie beurkundet abgeschlossen haben, als dass entgegen

dem Urkundeninhalt gewollt gewesen wäre, dass ausschließlich der Kreditvertrag vom 21. Dezember 2005 besichert werden sollte, wie dies die Vertragsverhandler und die Vertragsparteien angesichts der erkannten Steuerfolgen im Rückblick nunmehr wahrhaben wollen.

Dass die Mitbesicherung der Forderungen aus der Bürgschaft und der Forderungen aus künftig abzuschließenden Kredit- und Darlehensverträgen bei der gegebenen Sachlage wohl kaum als erforderlich abgesehen werden kann und die Hypothekarvereinbarung daher nicht so gewollt gewesen wäre, wenn sich die Vertragsparteien der Steuerfolgen bewusst gewesen wären, ändert daran nichts.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Vertragsparteien bzw. deren Vertreter der vom Vertragsrichter vorgeschlagenen Fassung der Hypothekarvereinbarung zugestimmt haben und die Hypothekarvereinbarung wie beurkundet abgeschlossen haben.

Rechtslage

Hypothekarverträge unterliegen gemäß § 33 TP 18 Abs. 1 GebG in der hier maßgeblichen Fassung des Gebührengesetzes 1957 BGBI. I Nr. 180/2004 (in der Folge: GebG) nach Maßgabe der Bestimmungen im III. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957 einer Gebühr von 1 v.H. nach Werte der Verbindlichkeit, für welche die Hypothek eingeräumt wird.

Rechtsgeschäfte sind gemäß § 15 Abs. 1 GebG nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, dass in diesem Bundesgesetz etwas Abweichendes bestimmt ist.

Für die Festsetzung der Gebühren ist gemäß § 17 Abs. 1 GebG der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird. Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird auf Grund des Abs. 2 leg.cit. bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Auf die Entstehung der Gebührenschuld ist es auf Grund des Abs. 4 leg.cit ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt.

Nach Abs. 5 leg.cit. heben die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenschuld nicht auf.

Sicherungs- und Erfüllungsgeschäfte - ausgenommen Wechsel - zu Darlehensverträgen (§ 33 TP 8), Kreditverträgen (§ 33 TP 19) und Haftungs- und Garantiekreditverträgen mit Kreditinstituten, der Österreichischen Nationalbank, den Versicherungsunternehmen, den Pensionskassen im Sinne des Pensionskassengesetzes und den Bausparkassen, sofern über die genannten Verträge spätestens gleichzeitig mit der Beurkundung des Nebengeschäftes eine Urkunde in einer für das Entstehen der Gebührenschuld

maßgeblichen Weise errichtet worden ist, unterliegen auf Grund des § 20 Z 5 GebG nicht der Gebührenpflicht.

Erwägungen

Bei der gegenständlichen Hypothekarvereinbarung handelt es sich um ein Sicherungsgeschäft zu dem bereits in einer für das Entstehen der Gebührenschuld maßgeblichen Weise beurkundeten Kreditvertrag vom 21. Dezember 2005 über einen Einmalkredit von € 35.000.000,00.

Da lt. Urkundeninhalt die Hypothekarvereinbarung auch zur Besicherung von Forderungen und Ansprüchen gegenüber der Bürgin und von Forderungen aus künftigen Kredit- und Darlehensverträgen dient, sind dem Urkundeninhalt nach die Befreiungsvoraussetzungen nach § 20 Z 5 GebG nicht gegeben.

Die Bf. macht jedoch einerseits geltend, dass die Besicherung künftiger Kreditverträge von beiden Vertragsparteien nicht gewollt gewesen wäre und andererseits, gestützt auf §§ 871 ff ABGB, dass seitens der Hypothekarschuldnerinnen ein Erklärungssirrtum vorgelegen habe und die erfolgreiche Irrtumsanfechtung im Ausmaß der Anfechtung zu einer Aufhebung ex tunc führe.

Da entsprechend dem festgestellten Sachverhalt nach die Bf. den Beweis, die Vertragsparteien hätten die Hypothekarvereinbarung anders als beurkundet gewollt, nicht erbringen konnte, somit ein gemeinsamer Erklärungssirrtum, welcher regelmäßig eine falsa demonstratio darstellt (vgl. Rummel in Rummel/Lukas, ABGB4 Rz 28 zu § 871) auszuschließen ist, und vielmehr von einem Irrtum über die Steuerfolgen auszugehen ist, kann bei der gebührenrechtlichen Beurteilung der Hypothekarvereinbarung jedenfalls nur vom Urkundeninhalt ausgegangen werden.

Da die Gebührenbefreiung nach § 20 Z 5 GebG bei solchen Sicherungsgeschäften nicht gegeben ist, die sich auch auf künftig abzuschließende Kredit- und Darlehensverträge beziehen (vgl. VwGH 10.6.91, 90/15/0026) ist die Gebührenschuld für die gegenständliche Hypothekarverschreibung jedenfalls entstanden.

Die nachträgliche Änderung der Hypothekarvereinbarung erfolgte lediglich in der Absicht, die sich aus der Mitbesicherung von Forderungen gegenüber der Bürgin und von Forderungen aus erst künftig abzuschließenden Kredit- und Darlehensverträgen ergebenden Steuerfolgen hintanzuhalten und kann, da auch ein alleiniger Erklärungssirrtum der Hypothekarschuldnerinnen nicht vorliegt, nicht als Vertragsanpassung in Folge einer erfolgreichen Anfechtung auf Grund eines Erklärungssirrtums angesehen werden.

Entsprechend dem festgestellten Sachverhalt weicht der erklärte Wille der Hypothekarschuldnerinnen ebenso wie er der erklärte Wille der Bf. nicht vom Urkundeninhalt ab und es haben die Hypothekarschuldnerinnen ebenso wie die Bf. eine vom Urkundeninhalt abweichende Vereinbarung nicht gewollt.

Dass die Vertragsparteien die Vereinbarung anders gewollt hätten, wenn sie sich der Steuerfolgen bewusst gewesen wären, ändert daran nichts.

Auf Grund des § 17 Abs. 5 GebG kommt es für die Gebührenpflicht auf das beurkundete Rechtsgeschäft, nicht aber darauf an, ob dieses Rechtsgeschäft in der Folge aufrechterhalten und ob oder wie es ausgeführt wird (vgl. VwGH 23.04.1992, 91/15/0140; BFG 28.10.2015, RV/7101491/2015).

Die nachträgliche Änderung der Hypothekarvereinbarung ist daher gebührenrechtlich ohne Bedeutung.

Ob im Falle eines gemeinsamen Erklärungsirrtums der Gegenbeweis gegen den eindeutigen Urkundeninhalt zulässig gewesen wäre oder ob die Vertragsanpassung in Folge einer erfolgreichen Anfechtung auf Grund eines Erklärungsirrtums gebührenrechtlich beachtlich gewesen wäre, kann hier dahingestellt bleiben (vgl. BFG 8.1.2016, RV/7100300/2011).

Die Festsetzung der Hypothekargebühr erfolgte daher zu Recht.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Es waren lediglich Tatfragen auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu beurteilen und zivilrechtliche Vorfragen zu lösen.

Wien, am 11. Februar 2016