



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Consilia Salzburg Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Gebührenfestsetzungsbescheid gemäß § 201 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird abgeändert und hat zu lauten:

Die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG wird für die folgenden Rechtsgeschäfte, wie sie in der - dem Bescheid als integrierender Bestandteil angeschlossenen - Aufstellung dargestellt sind, nämlich für die laufenden Nummern

Ifd. Nr.	Neufestsetzung	Selbstberechnung	Differenz
8	1.462,00	1.446,00	16
18	1.126,00	1.109,00	17
19	1.584,00	1.568,00	16
22	736	724	12
23	790	782	8
40	833	824	9
46	1.247,00	1.231,00	16
57	774	759	15
58	789	782	7
152	868	861	7
158	75	0	75
Summe	10.284,00	10.086,00	198,00

mit dem in der zweiten Spalte angeführten Betrag, somit in Summe mit S 10.284,00. festgesetzt.

Unter Anrechnung der bereits in Stempelmarken entrichteten oder an die Abgabenbehörde im Zuge der Selbstberechnung nach § 33 TP 5 Abs. 5 Z. 1 und 3 GebG für die angeführten Mietverträge abgeführten Beträge im Gesamtausmaß von S 10.086,00 ergibt sich eine Nachforderung S 198,00.

Die Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 GebG wird für die 170 (ausgenommen ist die Ifd. Nummer 158) ungestempelten Gleichschriften der Mietverträge, wie sie in der - dem Bescheid als integrierender Bestandteil angeschlossenen - Aufstellung dargestellt sind, mit dem in der Spalte "Differenz" je Gleichschrift ausgewiesenen Betrag, somit insgesamt mit S 64.080,00 festgesetzt.

Gemäß § 9 Abs. 1 GebG wird für die vorstehend angeführten Gleichschriften eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50 % festgesetzt, somit insgesamt S 32.040,00.

Die Gesamtnachforderung beträgt somit S 96.318,00, dies entspricht einem Eurobetrag von 6.999,70.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die für die Selbstberechnung der Bestandvertragsgebühr verwendete Gleichschrift gemäß § 31 Abs. 1, letzter Satz GebG von der Bogengebühr gemäß § 6 Abs. 2 GebG befreit ist.

Aufgrund einer bei der Bw gemäß § 144 BAO durchgeführten Nachschau stellte die Abgabenbehörde I. Instanz fest, dass die Bw in der Regel drei Urkunden über die gebührenpflichtigen Rechtsgeschäfte ausgefertigt hat und im Zuge der Selbstberechnung der Bestandvertragsgebühren jene Gleichschrift gänzlich ungestempelt ließ, die für Zwecke der Dokumentation der Gebührenselbstberechnung für den Fall einer Betriebsprüfung gesammelt aufbewahrt wurden.

Der Prüfer stellte weiters fest, dass die Bw die Gebühren im Zuge der Selbstberechnung bis Ende März 2001 durch Verwendung von Stempelmarken entrichtet hat und seit April 2001 das Formular Geb 1 im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 5 Z. 3 GebG zur Anmeldung verwendet. Diesem Formular ist als Seite 3 und 4 eine ausführliche Erläuterung zur Anmeldung über die Selbstberechnung der Gebühren angeschlossen.

Von der Bw wurden zusätzlich nach Monaten zusammengefasste Listen "Aufschreibung für Selbstberechnung Monat Jahr" geführt, die folgende Spaltenüberschriften enthielten: "Nr.(JahrMonat-fortlaufende Nr.), Rechtsgeschäft, Datum Gebühr-Schuld, Datum Berechnung, Bemessung in öS p.M., Höhe der Gebühr in öS, Mieter, Vermieter, Bogengebühr."

Der Selbstberechnungsvermerk lautete:

Selbstberechnung Nr.

entrichtete Stempelgebühr

auf dem Original

ATS/€

.....

Datum

.....

Unterschrift

.....

Ab April 2001 lauteten die Listen "Konto 199501 - Selbstberechnung Monat Jahr" und enthielten folgende Daten:

"Nr. (forlaufende Nr./Monat/Jahr), Rechtsgeschäft, Mieter, Vermieter, Mietvertrag Beginn, Bogengebühr, Höhe der Gebühr in öS, Gesamtbetrag, Eingang am:, Stichtag Überw. FA."

Am 16. April 2002 hat das Finanzamt Salzburg-Land gemäß § 201 BAO den angefochtenen Bescheid erlassen. Der Spruch dieses Bescheides lautet:

"Betrifft: Selbstberechnung der Gebühren in Form von Geb 1 und Anbringen von Stempelmarken

Für die oben angeführten Rechtsvorgänge wird die Gebühr wie folgt festgesetzt:

Gemäß § 33 TP 5.1.1 GebGes. 1957, S 198, -

Gemäß § 6 Abs. 2 GebGes. 1957, S 64.080, -

Erhöhung im Ausmaß v. 50% gemäß § 9 Abs. 1 GebGes. 1957, S 32.040, -

Gesamtnachforderung an Hundertsatzgebühren, Feste Gebühren und Erhöhung, S 96.318, - entspricht, Euro 6.999,70."

In der Begründung ist zur Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 GebG angeführt:

"Bei den in der beiliegenden Aufstellung ersichtlichen Urkunden wurden die festen Gebühren nur für zwei Ausfertigungen entrichtet, da in jenen Fällen drei Ausfertigungen errichtet wurden fällt auch für die dritte Ausfertigung die Feste Gebühr an.

Werden über Rechtsgeschäfte mehrere Urkunden, etwa Gleichschriften, ausgefertigt, so unterliegen der Bogengebühr nach § 6 Abs. 2 GebGes. 1957 auch die weiteren Urkunden, wie auch aus § 25 Abs. 1 GebGes. 1957 ersichtlich ist.

Somit ergibt sich eine Nachforderung an festen Gebühren, Hundertsatzgebühren und Erhöhung im Ausmaß von Euro 6.999,70.

Die beiliegende Aufstellung bildet einen integrierenden Bestandteil des Bescheides."

Die für den vorliegenden Fall in Betracht kommenden Gesetzesbestimmungen - in der zum Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld maßgeblichen Fassung - lauten:

§ 33 TP 5 Abs. 5 GebG:

Z. 1:

Die Hundertsatzgebühr sowie die Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 ist vom Bestandgeber, der im Inland einen Wohnsitz, den gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz

hat oder eine inländische Betriebsstätte unterhält, selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden Monats an das für die Erhebung der Gebühren sachlich zuständige Finanzamt zu entrichten, in dessen Amtsbereich der Bestandgeber seinen (Haupt-)Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, den Ort der Geschäftsleitung oder seinen Sitz hat oder sich die wirtschaftlich bedeutendste Betriebsstätte befindet. Bis zum Betrag von 5.000 S kann die Hundertsatzgebühr und daneben die Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 anstelle der Entrichtung an das Finanzamt durch Verwendung von Stempelmarken entrichtet werden; in diesem Fall ist die über das Rechtsgeschäft ausgefertigte und mit Stempelmarken versehene Urkunde sieben Jahre aufzubewahren.

Z. 2:

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung Ausnahmen von der Verpflichtung zur Selbstberechnung der Gebühr nach Z 1 für atypische oder gemischte Rechtsgeschäfte, für Rechtsgeschäfte, bei denen Leistungen von einem erst in Zukunft ermittelbaren Betrag abhängen, sowie für Bestandgeber, denen eine persönliche Befreiung von den Gebühren zukommt, bestimmen. Für Fälle, in denen die vom Bestandnehmer zu erbringenden Nebenleistungen in der über das Rechtsgeschäft errichteten Urkunde der Höhe nach nicht festgehalten sind, können weiters mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen für Gruppen von Bestandobjekten Durchschnittssätze aufgestellt werden; diese sind auf Grund von Erfahrungen über die Höhe der bei der jeweiligen Gruppe von Bestandobjekten üblicherweise anfallenden Kosten festzusetzen.

Z. 3:

Bestandgeber, die die Gebühr nicht durch Verwendung von Stempelmarken entrichten, haben dem Finanzamt eine Anmeldung über das Rechtsgeschäft unter Verwendung eines amtlichen Vordruckes bis zum Fälligkeitstag zu übermitteln, welche die für die Gebührenberechnung erforderlichen Angaben zu enthalten hat; dies gilt als Gebührenanzeige gemäß § 31. Auf den Urkunden ist ein Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung anzubringen, der den berechneten Gebührenbetrag, das Datum des Tages der Selbstberechnung und die Unterschrift des Bestandgebers enthält.

Z. 4:

Rechtsanwälte, Notare, Wirtschaftstreuhänder sowie Immobilienmakler und Immobilienverwalter im Sinne der Bestimmungen der Gewerbeordnung 1994, BGBl. Nr. 194, in der jeweils geltenden Fassung (Parteienvertreter) und gemeinnützige Bauvereinigungen im Sinne der Bestimmungen des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes 1979, BGBl. Nr. 139, in

der jeweils geltenden Fassung sind befugt, die Gebühr für Rechtsgeschäfte gemäß § 33 Tarifpost 5 und die Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 als Bevollmächtigte des Bestandgebers selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden Monats an das für die Erhebung der Gebühren sachlich zuständige Finanzamt zu entrichten, in dessen Amtsbereich sich die Geschäftsleitung oder der Sitz des Parteienvertreters oder der gemeinnützigen Bauvereinigung befindet. Bis zum Betrag von 5.000 S kann die Hundertsatzgebühr und daneben die Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 anstelle der Entrichtung an das Finanzamt durch Verwendung von Stempelmarken entrichtet werden. Im übrigen ist § 3 Abs. 4a, 4b und 4c sinngemäß anzuwenden.

Z. 5:

Für Bestandgeber, zu deren Geschäftstätigkeit laufend der Abschluß von Rechtsgeschäften im Sinne dieser Tarifpost gehört, sind die Bestimmungen des § 3 Abs. 4a über die Führung von Aufschreibungen und die Entrichtung der Hundertsatzgebühr und der Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 sowie die Bestimmungen des Abs. 4b sinngemäß anzuwenden.

§ 6 Abs. 2 GebG:

Bei Rechtsgeschäften, die einer Hundertsatzgebühr unterliegen, ist für den zweiten und jeden weiteren Bogen der bezüglichen Schrift (Urkunde) eine feste Gebühr von je 180 S, sofern in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, in Stempelmarken zu entrichten.

Der für die Gebührenerhöhung relevante § 9 Abs. 1 GebG:

Wird eine Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig in Stempelmarken oder in einer anderen im § 3 Abs. 2 vorgesehenen Weise entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50 vH der verkürzten Gebühr zu erheben. Dies gilt nicht bei der Gebühr für Wechsel (§ 33 Tarifpost 22) oder wenn eine Gebühr im Ausland in Stempelmarken zu entrichten gewesen wäre.

§ 3 Abs. 4a GebG:

Sofern in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, sind Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder (Parteienvertreter) befugt, innerhalb der Anzeigefrist des § 31 Abs. 1 die Hundertsatzgebühr für Rechtsgeschäfte sowie die Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 als

Bevollmächtigte eines Gebührenschuldners oder eines für die Gebühr Haftenden selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Monats an das für die Erhebung der Gebühren sachlich zuständige Finanzamt zu entrichten, in dessen Amtsbereich sich die Geschäftsleitung oder der Sitz des Parteienvertreters befindet. Parteienvertreter, die von der Befugnis zur Selbstberechnung Gebrauch machen wollen, haben beim Finanzamt die Zuteilung einer Steuernummer zu beantragen. Sie haben über die gebührenpflichtigen Rechtsgeschäfte Aufschreibungen zu führen. Diese haben die für die Gebührenberechnung erforderlichen Angaben zu enthalten. Insbesondere sind Angaben zur Art des Rechtsgeschäftes, zu den Gebührenschuldner oder zu den für die Gebühr Haftenden, zum Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld, zur Bemessungsgrundlage und zur Höhe der selbst berechneten Gebühr aufzunehmen. **Eine Abschrift dieser Aufschreibungen für die in einem Kalendermonat selbst berechneten Rechtsgeschäfte ist dem Finanzamt bis zum Fälligkeitstag zu übermitteln; dies gilt als Gebührenanzeige gemäß § 31.** Auf den Urkunden ist ein Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung anzubringen, der die Steuernummer des Parteienvertreters, die Nummer der Aufschreibungen, die Höhe des berechneten Gebührenbetrages und die Unterschrift des Parteienvertreters enthält. **Der Parteienvertreter hat die Aufschreibungen und je eine Abschrift (Durchschrift, Gleichschrift) der über die Rechtsgeschäfte ausgefertigten Urkunden sieben Jahre aufzubewahren.** Im übrigen ist § 132 BAO anzuwenden. Die selbst berechnete Gebühr ist spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Im Zweifel ist bei den betreffenden Gebührenschuldner oder Haftenden eine verhältnismäßige Entrichtung anzunehmen. Ein gemäß § 201 BAO festgesetzter Gebührenbetrag hat den im ersten Satz genannten Fälligkeitstag. Die Parteienvertreter haften für die Entrichtung der selbst berechneten Gebühr. Die Abgabenbehörden sind befugt, Prüfungen hinsichtlich sämtlicher in die Aufschreibungen aufzunehmenden Angaben durchzuführen.

§ 3 Abs. 4b GebG:

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, ein Verfahren der automationsunterstützten Übermittlung der Daten der Aufschreibungen gemäß Abs. 4 und 4a durch Verordnung festzulegen. In der Verordnung ist der Inhalt der Aufschreibungen sowie der Beginn der Datenübermittlung nach Maßgabe der technisch-organisatorischen Gegebenheiten festzulegen. Weiters kann vorgesehen werden, daß sich die Abgabenbehörde einer bestimmten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf.

§ 25 GebG:

Abs. 1:

Werden über ein Rechtsgeschäft mehrere Urkunden errichtet, so unterliegt jede dieser Urkunden den festen und den Hundertsatzgebühren.

Abs. 6:

In den Fällen einer Gebührenentrichtung gemäß § 3 Abs. 4a und § 33 Tarifpost 5 Abs. 5 ist bei Errichtung mehrerer Gleichschriften die Hundertsatzgebühr für das Rechtsgeschäft nur einmal zu entrichten, wenn auf allen Gleichschriften von dem zur Selbstberechnung Verpflichteten oder Befugten der Vermerk angebracht wird, daß die Hundertsatzgebühr für das Rechtsgeschäft selbst berechnet und mit welchem Betrag in Stempelmarken entrichtet wurde oder an das Finanzamt entrichtet wird. Im Falle der Selbstberechnung und Entrichtung an das Finanzamt ist der im § 3 Abs. 4a oder im § 33 Tarifpost 5 Abs. 5 Z 3 oder 5 vorgesehene Vermerk anzubringen.

§ 31 Abs 1 GebG:

*Rechtsgeschäfte, für die eine Hundertsatzgebühr mit Bescheid festzusetzen ist, sind, soweit in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist, bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Gebührenschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats **mit einer beglaubigten Abschrift oder mit einer Gleichschrift** der die Gebührenpflicht begründenden Urkunde, bei nicht in der Amtssprache abgefaßten Urkunden mit einer beglaubigten Übersetzung, beim Finanzamt anzugeben. Ist diese Urkunde ein Annahmeschreiben, so ist ein bezügliches Anbotschreiben anzuschließen. Das Finanzamt, bei dem die Anzeige erstattet wurde, hat auf der die Gebührenpflicht begründenden Urkunde die erfolgte Anzeige zu bestätigen. **Gleichschriften, die zur ordnungsgemäßigen Gebührenanzeige verwendet werden, sind von den Gebühren befreit.***

§ 201 BAO

Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterläßt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbst-

berechnung als nicht richtig erweist. Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefaßt erfolgen.

Der UFS hat dazu erwogen:

Zum Bescheidspruch:

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 12.11.1997, 95/16/0321 unter Hinweis auf die Vorjudikatur ausgeführt:

"Die bescheidmäßige Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe hat sich auf die gesamte, im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte in Betracht ziehende Abgabenforderung zu erstrecken (E 25.7.1990, 86/17/0195; E 19.2.1993, 90/17/0406)."

Auch Ritz führt in seinem Kommentar zur Bundesabgabenordnung², § 201 RZ 11 unter Hinweis auf diese Rechtsprechung aus, "dass Festsetzungsbescheide nach § 201 BAO Abgabenbescheide sind und daher im Spruch jene Bestandteile zu enthalten haben, die sich aus den §§ 93 Abs. 2 und 198 BAO ergeben. Solche Bestandteile haben die gesamte Abgabe festzusetzen; nicht nur die Abgabenhöhe (Nachforderung), um die sich die Selbstberechnung als zu niedrig erweist."

Im Lichte dieser Rechtslage war der Spruch des Bescheides deswegen abzuändern, weil hinsichtlich der Rechtsgebühr nach § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG nur die Nachforderung - die beanstandeten Mietverträge betreffend - ausgewiesen war.

Die Zusammenfassung in einem Sammelbescheid liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Sie war im vorliegenden Falle zulässig, da die Selbstberechnung der Stempel- und Rechtsgebühr von der Bw gemäß § 33 TP 5 Abs. 5 Z. 1 und 3 GebG d.h. je Rechtsgeschäft durchgeführt wurde, sodass keine "Abrechnungsperiode" wie z. B. im Rahmen des § 3 Abs. 4 GebG vorgegeben ist.

Bezüglich der Bogengebühr nach § 6 Abs. 2 GebG war die Festsetzung der festen Gebühr wie sie im angefochtenen Bescheid dargestellt ist, zulässig. Denn diese Gebührenfestsetzung erfolgte für die jeweils dritte Urkundenausfertigung. Da gemäß § 25 Abs. 1 GebG jede dieser Urkunden den festen und den Hundertsatzgebühren unterliegt, konnte die Gebührenfest-

setzung je Urkunde gesondert erfolgen, d.h. es liegt keine Nachforderung, sondern eine selbständige erstmalige Abgabenfestsetzung hinsichtlich jeder einzelnen Urkunde vor.

Da die Gebühr gemäß § 6 Abs. 2 GebG nicht in Stempelmarken oder in einer anderen im Gebührengesetz vorgesehenen Weise entrichtet wurde, war sie für jede einzelne in der dem Bescheid angeschlossenen Liste angeführten Urkunde (ausgenommen Nr. 158, die nur aus einem Bogen bestand) jedoch zusammengefasst in einem Sammelbescheid festzusetzen.

Zur Gebührenfreiheit nach § 31 Abs. 1 GebG:

Die Bw nimmt in der Berufung Bezug auf einen Erlass des BMfF vom 23. Juni 1999, GZ. 10 0504/1-IV/10/99, AÖFV 1999/137, wo ausgeführt ist, dass "die Bogengebühr in jedem Falle für jede einzelne Gleichschrift zu entrichten ist." Die in diesem Erlass geäußerte Rechtsansicht des BMfF entspricht der herrschenden Meinung in der Literatur.

Auch Arnold, Rechtsgebühren, 6. Auflage, § 3 RZ 45i, letzter Absatz führt aus, dass "der Parteienvertreter die Aufschreibungen und je eine Abschrift (Durchschrift, Gleichschrift) der über das Rechtsgeschäft ausgefertigten Urkunde sieben Jahre lang aufzubewahren habe (derartige Gleichschriften wären nicht per se gebührenfrei, da sie nicht im Sinne des § 31 Abs. 1 letzter Satz GebG "zur ordnungsgemäßen Gebührenanzeige" verwendet werden, sondern sind nur nach Maßgabe des § 25 Abs. 6 GebG gebührenfrei)."

Auch zu § 31 Abs. 1 GebG führt Arnold bei RZ 8 2. Absatz aus, dass "keine vergleichbare Gebührenfreiheit (sondern nur eine solche nach Maßgabe des § 25 Abs. 6 GebG) ist für solche Gleichschriften gegeben, die der Parteienvertreter (§ 3 Abs. 4a GebG) im Rahmen der Selbstabrechnung der Hundertsatzgebühr zurückbehält."

Das Gesetz selbst lässt keine andere Interpretation zu:

Bei der Auslegung ist davon auszugehen, dass steuerrechtliche Tatbestandsmerkmale nach dem steuerrechtlichen Bedeutungszusammenhang, nach dem Zweck des jeweiligen Steuergesetzes und dem Inhalt der einschlägigen Einzelregelung zu interpretieren sind.

Die Bw hatte als Bestandgeberin die Gebühren nach § 33 TP 5 Abs. 5 Z. 1 und 3 GebG selbst berechnet. Danach ist der Bestandgeber, wenn er die Gebühr nicht durch Verwendung von

Stempelmarken entrichtet, verpflichtet, dem Finanzamt eine Anmeldung über das Rechtsgeschäft unter Verwendung eines amtlichen Vordruckes (Geb 1) bis zum Fälligkeitstag zu übermitteln, welche die für die Gebührenberechnung erforderlichen Angaben zu enthalten hat; **dies gilt als Gebührenanzeige gemäß § 31 GebG.** Auf den Urkunden ist ein Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung anzubringen, der den berechneten Gebührenbetrag, das Datum des Tages der Selbstberechnung und die Unterschrift des Bestandgebers enthält.

Im Falle der Entrichtung der Gebühr durch Verwendung von Stempelmarken ist diese mit den Stempelmarken versehene Urkunde sieben Jahre aufzubewahren.

Für Parteienvertreter (§ 33 TP 5 Abs. 5 Z. 4 GebG) und solche Bestandgeber, zu deren Geschäftstätigkeit laufend der Abschluss von Rechtsgeschäften im Sinne dieser TP gehört (§ 33 TP 5 Abs. 5 Z. 5 GebG) sind bezüglich der Gebührenanzeige die Bestimmungen des § 3 Abs. 4a und 4b GebG sinngemäß anzuwenden. Die relevanten Sätze sind in der Darstellung der Gesetzesbestimmungen oben durch Fettschrift hervorgehoben.

Als Gebührenanzeige gemäß § 31 GebG gilt die Übermittlung einer Abschrift der Aufschreibungen über die selbst berechneten Rechtsgeschäfte. Daneben ist die Verpflichtung gegeben, die Aufschreibungen und je eine Abschrift (Durchschrift, Gleichschrift) der über die Rechtsgeschäfte ausgefertigten Urkunden sieben Jahre aufzubewahren.

Aus dem Gesetzestext ist klar festzuhalten, dass die Übermittlung einer Abschrift der **Aufschreibungen** bzw. die Übermittlung der Anmeldung über das Rechtsgeschäft unter Verwendung eines amtlichen Vordruckes (Geb 1) als Gebührenanzeige gilt.

Die Urkunde selbst kann daher gar nicht "zur ordnungsgemäßen Gebührenanzeige" verwendet werden, weil sie nach dem Gesetz dafür nicht erforderlich und nicht vorgesehen ist.

Eine Ausdehnung der Befreiungsbestimmung des § 31 Abs. 1 letzter Satz GebG auf die lediglich aufzubewahrenden Abschriften ist schon nach dem Gesetzeswortlaut nicht möglich.

Eine Gesetzesinterpretation kommt übrigens nur dann in Frage, wenn der Wortlaut des Gesetzes mehrere Auslegungen ermöglicht, eine Voraussetzung die hier nicht erfüllt ist.

Auch nach teleologischen Überlegungen kommt die Anwendung der Befreiungsbestimmung nicht in Betracht. § 31 Abs. 1 GebG verlangt für die ordnungsgemäße Gebührenanzeige viel mehr, nämlich eine beglaubigte Abschrift oder eine Gleichschrift. Da die zur Gebührenanzeige verwendete Urkunde zudem beim Finanzamt verbleibt und für die Parteien - nach rechtskräftigem Bemessungsverfahren - nicht mehr zugänglich ist, erscheint nach der generellen "Denkweise" des Gebührengesetzes die im § 31 Abs. 1 letzter Satz GebG enthaltene Befreiungsbestimmung logisch und konsequent.

Diese Überlegungen treffen aber im Fall der Selbstberechnung nicht zu.

Der Abgabenbehörde sind lediglich bestimmte Daten über die Bemessung zu übermitteln; aber keine Gleichschrift der Urkunde. Nach der von der Bw gewählten Selbstberechnung der Gebühren nach § 33 TP 5 Abs. 5 Z. 1 oder 3 GebG sind entweder die Stempelmarken auf der Urkunde anzubringen oder das amtliche Formular Geb 1 zu übermitteln. Die Übermittlung einer Gleichschrift ist nicht vorgesehen. Ebenso ist eine gesonderte Aufbewahrung von Gleichschriften, wie dies von der Bw vorgenommen wurde, nicht vorgeschrieben. Geht also den Vertragsparteien keine Gleichschrift für die Gebührenanzeige "verloren", so ist eine spezielle Gebührenbefreiung nicht erforderlich.

Zur "ordnungsgemäßen Gebührenanzeige" ist bei allen Gebührenselbstberechnungsformen im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 5 GebG keine Gleichschriftenübermittlung vorgesehen.

Das System des Gebührenrechtes mit dem strengen Urkundenprinzip verbietet eine extensive Interpretation der Befreiungsbestimmung des § 31 Abs. 1 GebG. Zudem soll die Einführung der Selbstberechnung unter anderem auch dem Zwecke der Vereinfachung der Vergebühring für die Abgabepflichtigen dienen. Die Urkunden sollten gerade nicht mehr dem Finanzamt vorgelegt oder übermittelt werden müssen. Sie stehen damit der Vertragspartei uneingeschränkt für ihre Zwecke zur Verfügung. Die bloße Aufbewahrungspflicht schränkt die Verwendbarkeit der Urkunde zu Beweiszwecken in keiner Weise ein.

Die Zufälligkeit der Art der Aufbewahrung der Urkunden kann für die Gebührenpflicht nicht entscheidend sein!

Soll etwa ein Ordner mit der Aufschrift Finanzamt die Gebührenbefreiung bewirken? Entstünde vielleicht durch die - auch nur kurzfristige - Entfernung aus diesem Ordner nachträglich die Gebührenschuld nach § 6 Abs. 2 GebG?

Tatsache ist, dass die Urkunden in der freien Verfügungs- und Verwendungsmöglichkeit des Gebührenselbstberechners verbleiben, die lediglich durch die Aufbewahrungspflicht eingeschränkt ist.

Eine Ausdehnung der Gebührenbefreiung für diese Urkunden wäre daher im Vergleich zur Sachlage bei der ordnungsgemäßen Gebührenanzeige gemäß § 31 Abs.1 GebG sachlich nicht gerechtfertigt.

Die von der Bw eingeforderte extensive Interpretation der Befreiungsbestimmung des § 31 Abs. 1 GebG scheitert auch an dem allgemeinen Grundsatz, wonach abgabenrechtliche Befreiungsbestimmungen restriktiv zu interpretieren und anzuwenden sind (E vom 21.10.1993, 91/15/0132).

Zur Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG:

Wird eine Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig in Stempelmarken oder in einer anderen im § 3 Abs. 2 vorgesehenen Weise entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist eine Gebühren erhöhung im Ausmaß von 50 vH der verkürzten Gebühr zu erheben.

Wie aus dem Gesetzestext klar und eindeutig hervorgeht, ist diese Rechtsfolge zwingend anzuwenden und dem Ermessen der Behörde entzogen. Der starre Erhöhungsprozentsatz lässt auch keine Möglichkeit der Entschuldigung oder einer Abstufung der Erhöhung nach dem Grad des Verschuldens zu, ist also völlig verschuldensunabhängig. Ebenso sind die Kriterien des § 9 Abs. 2 2. Satz GebG hier unbeachtlich.

Infolge der Ausgestaltung der Gebührenerhöhung nach § 9 Abs. 1 GebG als objektive Säumnisfolge bleibt für eine Berücksichtigung von Billigkeitsgründen kein Raum (vgl. die Erkenntnisse des VwGH vom 19. März 1990, 89/15/0066 und vom 26. Juni 1996, 93/16/0082).