



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über den Vorlageantrag der P GmbH als Rechtsnachfolgerin der P AG, Adresse, vertreten durch Dr. Michael Metzler, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Landstraße 49, vom 30. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 12. Oktober 2001 betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Der Vorlageantrag wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a iVm § 276 Abs. 4 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Aus der Aktenlage ergibt sich der nachfolgende Sachverhalt:

Am 12. Oktober 2001 erließ das Finanzamt gegenüber der O AG einen auf § 3 Abs. 4 GebG gestützten Bescheid.

Mit Schreiben vom 19. Mai 2003 beantragte die Fa. P GmbH (die Berufungswerberin, in der Folge kurz: Bw) eine Gebührenvorschreibung hinsichtlich der bereits entrichteten Gebühr zu St.Nr. 000/0000. Die Antragstellerin – vor der Umwandlung Fa. P AG – habe mit Kreditvertrag vom 18./19. Dezember 2000 eine Umschuldung des von der R Oberösterreich reg. Genossenschaft mit beschränkter Haftung zur Verfügung gestellten Kredites auf die O AG durchgeführt und sei der Auffassung, dass es sich dabei um eine gebührenfreie Umschuldung handle. Die O AG habe die Gebühr in Höhe von 139.511,32 € (1.919.717,60 S) bereits entrichtet und von der Antragstellerin einbehalten. Bis dato sei hinsichtlich des zweiten Halbjahres 2000 zum Sammelbescheid gemäß § 3 Abs. 4 GebG noch kein Bescheid über die Gebührenvorschreibung ergangen. Da nach § 28 Abs. 1 GebG auch die Antragstellerin Gesamtschuldnerin sei, werde beantragt, das Finanzamt möge hinsichtlich des zur

Vergebührung angezeigten Kreditvertrages vom 19. Dezember 2000 eine bescheidmäßige Gebührenvorschreibung zu Handen der Antragstellerin vornehmen, damit der Instanzenzug beschritten werden könne.

In der Beilage wurde der besagte, mit der O AG abgeschlossene Kreditvertrag vorgelegt, welcher die Einräumung eines Einmalbarkredits in Höhe von 239,964.700,00 S unter den nachstehenden Bedingungen zum Gegenstand hatte:

Über diesen Kreditvertrag kann nur einmal verfügt werden. Eine kontokorrentmäßige Ausnützung ist demnach nicht möglich.

Durch den gegenständlichen Kreditvertrag wird der der Kreditnehmerin von der R Oberösterreich reg. Gen.m.b.H. (...) zur Verfügung gestellte Kredit umgeschuldet.

Kreditrückzahlung/Kreditreduzierung/Rate

Den gesamten Kredit werden Sie in 180 gleich hohen, aufeinander folgenden Pauschalraten (...), welche beginnend mit 1. Februar 2001 monatlich fällig sind, zurückzuzahlen.

(...)

Einem Aktenvermerk vom 2. Juli 2003 zufolge informierte die Sachbearbeiterin des Finanzamtes den Vertreter der Antragstellerin telefonisch, dass an die O AG bereits ein Bescheid ergangen und der Antrag zurückzuweisen sei.

Am 1. Oktober 2003 langte beim Finanzamt ein als "I. Wiedereinsetzungsantrag und II. Berufung" bezeichneter Schriftsatz ein, der als Berufungs- und Wiedereinsetzungswerber sowohl die O AG als auch die Bw auswies. Beantragt wurde, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Frist zur Einbringung einer Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 12. Oktober 2001 zu bewilligen. Im Jahr 2000 sei die Bw betreffend die oben dargestellte steuerfreie Umschuldung durchgeführt worden. Die O AG habe aber vorsorglich die Gebühr in Höhe von 139.511,32 € eingehoben und entrichtet und von der Antragstellerin einbehalten. Dies sei für die Frage der Gebührenpflicht aber nicht präjudiziell. Zwischen der O AG und der Bw sei vereinbart gewesen, dass gegen den ergehenden Sammelbescheid zu St.Nr. 000/0000 hinsichtlich des zweiten Halbjahres 2000 ein Rechtsmittel erhoben werde. Die Bw habe bei der O AG mehrfach wegen der rechtzeitigen Übermittlung des Sammelbescheides zur Erhebung eines Rechtsmittels angefragt, wobei diese aber stets mitgeteilt habe, dass ein derartiger Bescheid noch nicht existiere. Erst nachdem die Bw wegen der vermeintlich sehr langen Dauer bis zur Bescheiderlassung einen Antrag auf bescheidmäßige Gebührenvorschreibung hinsichtlich des zur Vergebührung angezeigten Kreditvertrages vom 19. Dezember 2000 eingebracht habe, sei diese im Zuge eines Telefongesprächs mit einem Finanzamtsmitarbeiter am 2. Juli 2003 informiert worden, dass der Gebührenbescheid bereits erlassen worden sei. Auf Grund einer sofortigen Anfrage bei der O AG sei der Bw mit Schreiben vom 5. August 2003 mitgeteilt worden, dass der tatsächlich bereits vorhandene Bescheid versehentlich falsch abgelegt und daher nicht auffindbar

gewesen sei. Durch das unvorhergesehene Ereignis der Falschablage des Bescheides habe nicht rechtzeitig Berufung erhoben werden können.

Der Wiedereinsetzungsantrag enthält weiters Angaben zur Rechtzeitigkeit und zur Verlässlichkeit der Mitarbeiter, die aber für das gegenständliche Verfahren nicht von Bedeutung sind.

In der gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass alle in § 33 TP 19 Abs. 5 GebG genannten Voraussetzungen erfüllt seien und nicht verlangt sei, dass der ursprüngliche Kreditvertrag vergebührt sein müsse. Für den "umgeschuldeten" Kreditvertrag enthalte der Gesetzestext keinerlei Kriterien oder Voraussetzungen. In den Gesetzestext lasse sich widerspruchsfrei auch jede Art eines gebührenfreien Kreditvertrages denken; so könne es sich beispielsweise um einen mündlichen oder aus anderen Gründen gebührenfreien Kreditvertrag handeln. Hätte der Gesetzgeber das Erfordernis einer Gebührenpflicht aufgestellt, hätte er in den Gesetzestext die Wendung "wodurch ein vergebürter Kreditvertrag" aufgenommen. Beantragt werde daher, den Sammelbescheid vom 12. Oktober 2001 dahin gehend abzuändern, dass die Festsetzung des Gebührenbetrages für das Jahr 2000 für Kreditverträge um 139.511,32 € reduziert werde.

Das Finanzamt ersuchte die O AG um detaillierte Auflistung des entrichteten Gebührenbetrages, da dieser aus dem vorgelegten Gebührenjournal nicht gesondert ersichtlich sei, sowie um Übermittlung einer Kreditvertragskopie betreffend den mit der R geschlossenen Vertrag und um Erbringung eines Nachweises für die Gebührenentrichtung.

Der Vertreter der O AG teilte dazu mit, dass für den umgeschuldeten Kredit bei der R kein gebührenpflichtiger Kreditvertrag abgeschlossen worden und genau dies Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sei. § 33 TP 19 Abs. 5 GebG enthalte kein Kriterium für den umgeschuldeten Kreditvertrag und sei daher auch dann anwendbar wenn es keinen gebührenpflichtigen Kreditvertrag gegeben habe. Beim umgeschuldeten Kredit habe es sich um eine nicht gebührenpflichtige mündliche Barvorlage gehandelt. Vorgelegt wurde ein Auszug aus dem Gebührenjournal, aus dem die gegenständliche Gebühr mit dem Betrag von 1.919.717,60 S (139.511,32 €) hervorgeht. Darüber hinaus wurde dem Finanzamt bekannt gegeben – und durch Kontoauszüge der Überweisungs- und Empfängerbank belegt – dass die Überweisung eines Betrages von 238.044.983,00 S am 19. Dezember 2000 und somit innerhalb der Monatsfrist erfolgt war.

Mit Bescheid vom 8. Oktober 2004 gab das Finanzamt dem Ansuchen der O AG betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO statt und wies ebenfalls mit 8. Oktober 2004 datierter Berufungsvorentscheidung die seitens der O AG gegen den Bescheid vom 12. Oktober 2001 erhobene Berufung als unbegründet ab.

Eine Berufungsvorentscheidung an die Bw erging nicht.

Fristgerecht wurde mit Schreiben vom 11. November 2004 ein Vorlageantrag gestellt, der als Berufungswerber wiederum sowohl die O AG als auch die Bw nannte.

Der dargestellte Sachverhalt wird nachstehender rechtlicher Würdigung unterzogen:

Gemäß § 3 Abs. 4 GebG hat derjenige, dem die Selbstberechnung von Gebühren bewilligt wurde, über die gebührenpflichtigen Rechtsgeschäfte fortlaufende Aufschreibungen ("Gebührenjournal") zu führen, welche die für die Gebührenbemessung erforderlichen Angaben enthalten. Innerhalb der Zahlungsfrist ist dem Finanzamt für den jeweiligen Berechnungs- und Zahlungszeitraum eine Abschrift dieser Aufschreibungen zu übersenden. Die Übersendung der Abschrift gilt als Gebührenanzeige gemäß § 31 GebG. Mit Erteilung einer Bewilligung, die Gebühren für bestimmte Rechtsgeschäfte selbst zu berechnen, wird das die Bewilligung erteilende Finanzamt für die Erhebung dieser Gebühren örtlich zuständig. Es hat jeweils für den Zeitraum eines Kalenderjahres die Hundertsatzgebühren für jedes gebührenpflichtige Rechtsgeschäft, das in den Aufschreibungen abgerechnet wurde, mit Bescheid festzusetzen.

Bis zum AbgÄG 1998 (BGBl I 28/1999, gültig ab 1. Juli 1999) betrug der Abrechnungszeitraum ein halbes Kalenderjahr.

Nach § 28 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG sind bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften (wie etwa bei einem Kreditvertrag), wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterfertigt ist, die Unterzeichner der Urkunde zur Entrichtung der Gebühren verpflichtet.

Trifft die Verpflichtung zur Gebührenentrichtung zwei oder mehrere Personen, so sind sie zur ungeteilten Hand verpflichtet.

Nach § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB). Die Abgabenschuld erlischt durch Entrichtung eines der Gesamtschuldner, wodurch das Gesamtschuldverhältnis ein Ende findet (vgl. VwGH 18.11.1991, 91/15/0113).

Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist zur Erhebung einer Berufung jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Das ist derjenige, der im Spruch des Bescheides genannt ist, dem der Bescheid wirksam bekannt gegeben wurde und für den er auch inhaltlich bestimmt war.

Ist eine Berufung nicht zulässig, so hat die Abgabenbehörde gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO diese durch Bescheid zurückzuweisen.

Einer Berufung, über die noch nicht "rechtskräftig" entschieden ist, kann beitreten, wer nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger (§ 224 Abs. 1) in Betracht kommt (§ 257 Abs. 1 BAO).

Der Beitritt ist schriftlich zu erklären (§ 258 Abs. 1 BAO).

Aus dem Recht, einem Rechtsmittel beizutreten, lässt sich nicht auch das Recht ableiten, das Rechtsmittel selbst zu ergreifen. Ebenso wenig vermag die bloße Anführung des Beitrittsberechtigten als Berufungswerber in der Berufungsschrift bzw. im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz die vom Gesetz geforderte schriftliche förmliche Erklärung als Beitretender zur Berufung zu ersetzen (VwGH 7.3.1991, 90/16/0005).

Durch den "Jahresbescheid" nach § 3 Abs. 4 GebG wird in einer der Rechtskraft fähigen Form über die Gebühr – und zwar für jedes einzelne Rechtsgeschäft – abgesprochen. Der "Jahresbescheid" ist mittels Berufung – für jedes einzelne Rechtsgeschäft getrennt – anfechtbar. Die Berufung kann lediglich von demjenigen erhoben werden, dem die Führung des Gebührenjournals bewilligt wurde, zumal ja auch der Bescheid nur an ihn gerichtet ist.

Wenngleich auf Grund obiger Ausführungen eine förmliche Beitrittserklärung der Bw zur Berufung der O AG nicht vorliegt und Ausführungen zum Berufungsbeitritt daher grundsätzlich unterbleiben können, sei dennoch angemerkt, dass die Meinungen der Lehre zu einer Beitrittsberechtigung im Sinne des § 257 BAO im Falle der Selbstberechnung nach § 3 Abs. 4 GebG kontrovers sind.

Durch die Gebührenentrichtung der zur Selbstberechnung verpflichteten Partei (die kreditgebende Bank) ist das Gesamtschuldverhältnis formell erloschen, sodass die Abgabenbehörde die Kreditnehmerin nicht mehr in Anspruch nehmen kann. Zum einen wird dazu die Meinung vertreten, dass dann, wenn einer der Vertragspartner die Gebühr im Wege der Selbstberechnung entrichtet hat, der andere Gebührenschuldner seine Auffassung über eine von jenem nicht wahrgenommene Gebührenbegünstigung im Abgabenverfahren nicht durchsetzen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, § 28 Rz 46 ff), das heißt, diese nur im Zivilrechtsweg geltend machen kann.

Arnold dagegen (Arnold, AnwBl. 1992/4113) hält einen Berufungsbeitritt dennoch für möglich, weil § 257 BAO nicht auf ein bestehendes Gesamtschuldverhältnis abstelle, sondern darauf, dass jemand "nach den Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner in Betracht kommt." Ein für die Gebühr solidarisch (etwa beim Kreditvertrag) mitverpflichteter Vertragspartner könne daher zwar nicht

eigenständig berufen, sondern (lediglich) der Berufung (hinsichtlich des ihn betreffenden Streitpunktes) gemäß § 257 BAO beitreten.

Gegenständlich ist unbestritten, dass der Bescheid vom 12. Oktober 2001 nur an die O AG, nicht aber an die Bw ergangen ist. Zur Einbringung einer Berufung war daher nach dem klaren Wortlaut des § 246 Abs. 1 BAO nur die O AG, nicht aber die Bw berechtigt.

Das Finanzamt hätte bereits den Wiedereinsetzungsantrag der Bw als unzulässig zurückzuweisen gehabt, weil dieser der in Streit stehende Bescheid nicht zugestellt worden ist und diese daher auch keine Frist versäumt haben konnte, sodass eine Wiedereinsetzung nicht möglich war. Die gleichzeitig eingebrachte Berufung wäre – mangels Antragslegitimation – ebenfalls zurückzuweisen gewesen.

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen (§ 276 Abs. 1 BAO). Nach Abs. 2 leg. cit. kann gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

Ein unzulässiger Vorlageantrag ist mit Bescheid zurückzuweisen, weil nach § 276 Abs. 4 BAO die Bestimmung des § 273 Abs. 1 BAO auf Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden ist.

Angesichts des eindeutigen Wortlautes des § 276 Abs. 1 BAO konnte die Bw keinesfalls im eigenen Namen einen Vorlageantrag stellen, weil sie bereits zur Einbringung einer Berufung gegen den ausschließlich an die O AG gerichteten Bescheid vom 12. Oktober 2001 nicht legitimiert war.

Darüber hinaus setzt ein Vorlageantrag unabdingbar eine Berufungsvorentscheidung voraus. Eine solche wurde der Bw gegenüber aber nicht wirksam erlassen, sodass diese zur Stellung eines Vorlageantrages nicht berechtigt und der Vorlageantrag – ohne Eingehen in die Sache – als unzulässig zurückzuweisen war (vgl. Stoll, BAO, 2715).

Linz, am 5. Juni 2007