



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid gemäß § 201 BAO des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 11. Jänner 2005, StNr. betreffend Rechtsgebühr und Erhöhung (Pkt. 1.1. 1.2, 1.3 und 1.5 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 10. Dezember 2004) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Auf Grund eines Bewilligungsbescheides des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) vom 30. Dezember 1976, Zl., war die Rechtsvorgängerin zur Selbstberechnung von Darlehensgebühren nach § 3 Abs. 4 GebG berechtigt.

In dem, dem Bescheid angeschlossenen Merkblatt/Muster Pkt. 4 ist ausgeführt, dass nach anderen Gesetzen gebührenbefreite Rechtsgeschäfte (Darlehen an Gebietskörperschaften, Darlehen nach dem Wohnbauförderungsgesetz und Wohnungsverbesserungsgesetz, Bestandverträge mit Sozialversicherungsträgern etc.) nicht in die Aufschreibung aufzunehmen sind, sondern gemäß § 31 Abs. 1 GebG unter Anschluss von Kopien der Förderungsbescheide, Finanzierungspläne etc. anzuzeigen sind.

Im Zuge einer Gebührennachschaubei der Rechtsvorgängerin wurden mehrere nach § 33 TP 19 Abs 4 Z 9 iVm § 33 TP 8 Abs 2 Z 3 GebG ins Gebührenjournal der Bw. jeweils mit einer Gebühr von € 0,00 aufgenommene Darlehen beanstandet.

Es handelt sich dabei jeweils um nach dem Wiener Wohnbauförderungs- u. Wohnhaussanierungsgesetz 1989/95 (WWFSG) geförderte Kapitalmarktdarlehen zur Durchführung von Sanierungsmaßnahmen nach § 37 WWFSG an Mehrfamilienhäusern.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 10. Dezember 2004 über die bei der Rechtsvorgängerin stattgefundenen Nachschau stellte das FAG dazu fest, dass in sieben Fällen WFG-Darlehen im Ausmaß der vom Amt der Wr. Landesregierung anerkannten Sanierungskosten zu Unrecht gemäß § 33 TP 19 Abs 4 Z 9 iVm § 33 TP 8 Abs 2 Z 3 GebG gebührenfrei belassen worden seien, da das in der Befreiungsbestimmung angeführte Höchstausmaß der Wohnnutzfläche von 150 m² überschritten worden wäre. Es sei somit befreiungsschädlich, wenn überhaupt eine Wohnung bzw. ein Geschäftsräum eines wenn auch größeren Bauvorhabens die Nutzflächenbegrenzung von 150 m² überschreite. Die Nutzfläche definiere sich nach der Bestimmung des § 2 Z 7 WFG 1984, wobei sich die Nutzfläche laut dieser Bestimmung auf eine Wohnung oder einen Geschäftsräum beziehe.

Für vier dieser Darlehen setzte das FAG mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gemäß § 201 BAO entsprechend der Niederschrift Gebühren gemäß § 33 TP 8 GebG im Gesamtausmaß von € 17.457,46 sowie eine Erhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG in Höhe von € 878,93, somit insgesamt von € 18.457,46 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Rechtsvorgängerin im Wesentlichen ein, es handle sich in allen Fällen um Darlehen in Zusammenhang mit Maßnahmen der Wohnhaussanierung, nicht des Wohnbaus, und zwar zur Sanierung von Mehrfamilienhäusern.

Bei den beanstandeten Objekten handle es sich um Geschäftsräume, worauf es jedoch nicht ankomme.

Durch die Übertragung der Kompetenz für die Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung vom Bund auf die Länder, in deren Zuge die Befreiung von der Rechtsgeschäftsgebühr ins Gebührengesetz aufgenommen wurde, sollte sich nichts ändern. So finde sich auch in den Materialien zur Gebührengesetznovelle 1988 zu § 33 TP 19 Abs. 4 Z 9 der Hinweis, dass bei der Wohnhaussanierung die Gebührenbefreiung Darlehens- und Kreditverträgen zur Finanzierung von Sanierungsmaßnahmen an Wohnhäusern, Wohnheimen und solchen Wohnungen, deren Nutzfläche höchstens 150 m² beträgt, zukomme. Daraus ergebe sich schon, dass die Nutzflächenbegrenzung (weiterhin) nur für wohnungsinnenseitige Sanierungsmaßnahmen gelte.

Gegen die abweisende Berufungsentscheidung brachte die Rechtsvorgängerin einen Vorlageantrag ein.

Anlässlich eines Erörterungsgespräches räumte das FAG ein, dass es sich in allen strittigen Fällen (Nutzfläche über 150 m²) um einen Geschäftsraum in einem Mehrfamilienhaus (überwiegend Wohnungen der Anzahl und der Fläche nach) handle.

Strittig sei lediglich, ob es befreiungsschädlich sei, wenn ein Geschäftsraum in einem Mehrfamilienhaus eine Nutzfläche im Sinne des WFG 1984 von 150 m² überschreite. Die übrigen Befreiungsvoraussetzungen seien unbestritten.

Aus den Prüfungsunterlagen wie aus dem Berufungsvorbringen geht hervor, dass es sich bei den beanstandeten Geschäftsräumen jeweils um gesonderte Geschäftslokale und nicht um für Wohn- oder Geschäftszwecke geeignete Teile einer Wohnung handelt.

Mit Eingabe vom 17. September 2009 teilte die Berufungswerberin mit, dass die Rechtsvorgängerin den Teilbetrieb „Ö“ durch Abspaltung zur Aufnahme im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Berufungswerberin übertragen habe, und dass die verfahrensgegenständlichen Vertragsverhältnisse und Abgabenangelegenheiten zum abgespaltenen Teilbetrieb gehörten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund des § 33 TP 8 Abs. 2 Z 3 iV. mit TP 19 Abs. 4 Z 9 GebG sind Darlehensverträge, die nach dem behördlich oder von einem Landeswohnbaufonds genehmigten Finanzierungsplan zur Finanzierung eines nach den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung geförderten Bauvorhabens erforderlich sind, sofern die Nutzfläche im Sinne des Wohnbauförderungsgesetzes 1984, BGBI. Nr. 482, 150 m² je Wohnung nicht überschreitet; gebührenfrei.

Diese Bestimmung wurde mit der Gebührengesetz-Novelle 1988, BGBI 407/1988 vom 29. Juli 1988 eingefügt und trat mit 1. Jänner 1998 in Kraft.

Diese Befreiungsbestimmung löste im Zuge der Veränderung der Wohnbauförderung mit BGBI. Nr. 640/1987 vom 29. Dezember 1987 ua. die Befreiungsbestimmungen des § 53 Abs. 1 und 2 WFG idF BGBI. Nr. 340/1987 und § 42 Abs. 1 und 2 WSG idF BGBI. Nr. 483/1984 ab.

Der Gesetzesentwurf zur Regierungsvorlage der Gebührengesetz-Novelle 1988 (623 BlgNR 17. GP) lautete abweichend wie folgt:

„9. Kreditverträge, die nach dem behördlich oder von einem Landeswohnbaufonds genehmigten Finanzierungsplan zur Finanzierung eines nach den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung geförderten Bauvorhabens erforderlich sind, sofern dieses nach den am 31. Dezember 1987 geltenden Bestimmungen des Wohnbauförderungsgesetzes 1984, BGBI. Nr. 482, bei Sanierungen den Bestimmungen des Wohnhaussanierungsgesetzes, BGBI. Nr. 483/1984, förderungsfähig“

gewesen wäre; Gebührenpflicht tritt jedoch ein, sobald die Voraussetzungen für die Befreiung nachträglich wegfallen.“

Dazu ist in den Erläuterungen Folgendes ausgeführt:

"Durch das Bundesverfassungsgesetz vom 15. Dezember 1987, BGBl Nr 640, wurde die Zuständigkeit zur Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung vom Bund auf die Länder übertragen. Damit entstand die Notwendigkeit von entsprechenden Gebührenregelungen, wenn in der Vergangenheit eingeräumte Befreiungen von den Stempel- und Rechtsgebühren auch für die neuen Förderungen beibehalten werden sollen.

Die Gebührenbefreiung kann als Bundesrecht (Artikel 10 Abs 1 Z 4 B-VG) nur einheitlich für das gesamte Bundesgebiet gestaltet werden. Die Anknüpfung an die früheren bundesgesetzlichen Förderungsbestimmungen, die auf Grund des zitierten Bundesverfassungsgesetzes derzeit als landesgesetzliche Bestimmungen in allen Ländern übereinstimmend gelten, trägt der verfassungsrechtlichen Kompetenzverteilung Rechnung, wonach die Übernahme von Landesrecht in der jeweils geltenden Fassung einer unzulässigen Delegation von Gesetzgebungszuständigkeiten gleichkäme (vgl Adamovich-Funk, Österreichisches Verfassungsrecht, 3. Auflage, Seite 186; Walter-Mayer, Grundriss des österreichischen Bundesverfassungsrechts, 4. Auflage, Seite 77 und VfGH Slg 3149).

Welche Förderungsform ein Land wählt (Darlehen, Kredite, Annuitätenzuschuss, Zinsenzuschuss usw.), hat auf die Gebührenbefreiung keinen Einfluss, solange das vom Land oder auf Grund landesgesetzlicher Vorschriften von einem Landeswohnbaufonds geförderte Bauvorhaben die am 31. Dezember 1987 in den damals geltenden bundesgesetzlichen Bestimmungen bestimmte Grenze für die Förderungsfähigkeit nicht überschreitet. Davon werden auch Sonderförderungen wie zB derzeit im Rahmen des Startwohnungsgesetzes erfasst.

Auf dem Gebiet der Wohnbauförderung ist demnach die Gebührenbefreiung bei der Errichtung geförderter Wohnungen nur anwendbar, wenn deren Nutzfläche nicht mehr als 130 m², bei mehr als fünf im gemeinsamen Haushalt lebenden Personen nicht mehr als 150 m² beträgt, wobei die geförderten Wohnungen zur ganzjährigen Benützung geeignet und normal ausgestattet sein müssen. Bei der Wohnhaussanierung kommt die Gebührenbefreiung nur Darlehens- und Kreditverträgen zur Finanzierung von Sanierungsmaßnahmen an Wohnhäusern, Wohnheimen und solchen Wohnungen zu, deren Nutzfläche höchstens 150 m² beträgt.

.....“

Im Artikel 6 der Vereinbarung gemäß Art. 15 a B-VG bei der Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung, BGBl. 390/1989 vom 1. August 1989 ist Folgendes bestimmt:

„Gebührenbefreiungen

(1) Der Bund wird jene Eingaben, Amtshandlungen und Rechtsgeschäfte, die durch die Finanzierung der von den Ländern im Rahmen des Volkswohnungswesens geförderten Objekte veranlaßt sind, von den Gerichtsgebühren befreien, wenn das förderungsfähige Ausmaß der Nutzfläche der bis zum Ablauf des 31. Dezember 1987 geltenden bundesgesetzlichen Regelung nicht überschritten wird.

(2) Der Bund wird Eingaben nach den landesgesetzlichen Vorschriften zur Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung sowie Darlehens- und Kreditverträge, die nach dem behördlich oder von einem Landeswohnbaufonds genehmigten Finanzierungsplan zur Finanzierung dieser Förderungsmaßnahmen für Wohnungen, deren Nutzflächen im Sinne des Wohnbauförderungsgesetzes 1984 je Wohneinheit 150 m² nicht überschreiten, erforderlich sind, von den Stempel- und Rechtsgebühren befreien.“

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (946 BlgNR 17. GP) ist dazu Folgendes ausgeführt:

„Zu Art. 6 (Gebührenbefreiungen)

Die bestehenden Gebührenbefreiungsbestimmungen sollen aufrecht bleiben. Aus diesem Grund verpflichtet sich der Bund, Befreiungsbestimmungen für Gerichtsgebühren und Stempel- und Rechtsgebühren zu schaffen bzw. aufrechtzuerhalten. Die einschlägigen Bestimmungen der Förderungsgesetze (vgl. zB § 53 WFG 1984) wurden durch das Bundesverfassungsgesetz BGBI. Nr. 640/ 1987 nicht aufgehoben oder in die Landesrechtsordnung übergeleitet. Sie stehen daher, soweit sie nicht - wie etwa hinsichtlich der Stempel- und Rechtsgebühren durch die Novelle zum Gebührengesetz, BGBI. Nr. 407/1988 - aufgehoben wurden, noch in Geltung. Die Verpflichtung des Bundes, die gegenständlichen Rechtsgeschäfte von den Gebühren nach dem Gebührengesetz sowie von Gerichtsgebühren zu befreien ist daher bereits erfüllt; die entsprechenden Regelungen sind in Kraft.

Im Hinblick auf die Überleitung des Wohnbauförderungsrechts in die Landesrechtsordnung sind aber Befreiungsbestimmungen wie etwa § 53 Abs. 3 WFG 1984, die auf "nach diesem Bundesgesetz geförderte Bauvorhaben" verweisen, legistisch zu bereinigen.

Wenn gleich auf Grund der diesbezüglichen Aussage in der Regierungsvorlage zum Bundesverfassungsgesetz BGBI. Nr. 640/1987, 303 BlgNR 17. GP, an der Geltung dieser Verweise kein Zweifel besteht, werden diese Bestimmungen schon aus legistischen Überlegungen neu gefaßt werden. Der Bund hat sich in Art. 9 Abs. 4 dazu verpflichtet, diese Neuerlassung binnen eines Jahres vorzunehmen.

Keine legistische Maßnahme ist im Bereich des Gebührengesetzes erforderlich, da die entsprechenden Regelungen mit der Novelle BGBI. Nr. 407/ 1988 bereits erlassen wurden.

Die unterschiedliche Fassung der Verpflichtung des Bundes für Gerichtsgebühren einerseits (Abs. 1), für die Gebühren nach Gebührengesetz andererseits (Abs. 2) geht darauf zurück, daß die mit der erwähnten Novelle zum Gebührengesetz geschaffene Rechtslage weiter geht als der im Frühjahr 1988 in den Verhandlungen zwischen Bundes- und Ländervertretern erzielte Konsens, wozu der Bund sich verpflichten sollte. Diese weitergehende Regelung wurde daher hinsichtlich der im Gebührengesetz geregelten Gebühren auch in die Vereinbarung übernommen.

Zu Abs. 2 ist festzuhalten, daß er in der Formulierung der Novelle zum Gebührengesetz entspricht. Es herrschte Einvernehmen dahin gehend, daß die Wendung "behördlich genehmigt" nicht in dem Sinn zu verstehen ist, daß die Gebührenbefreiung nur dann eingreift, wenn die Genehmigung im Rahmen der Hoheitsverwaltung erteilt wird. Die Befreiung greift vielmehr auch dann ein, wenn wie dies bisher der Fall war - die Gewährung der Förderungsmittel im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung erfolgt.

Auch die entsprechende Bestimmung im Gebührengesetz ist in diesem Sinne zu verstehen.“

Vor Veränderung der Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung waren Gegenstand des WSG 1984 die Sanierung von Wohnhäusern, Wohnungen und Wohnheimen (§ 1 WSG).

Gemäß § 3 Z 2 gelten nach dem WSG 1984 als Wohnungen solche mit einer Nutzfläche von höchstens 150 m².

Nach Z 1 leg.cit. gilt als Wohnhaus ein Gebäude, dessen Gesamtnutzfläche mindestens zur Hälfte Wohnzwecken dient und in dem mindestens die Hälfte der Wohnungen der Voraussetzung gemäß Z 2 entspricht.

Auch nach dem WWFSG 1989 ist neben der Sanierung von Wohnungen auch die Sanierung von Wohnhäusern gefördert (§ 33 Abs. 1 WWFSG 1989). Die Begriffsbestimmungen des WWFSG von Wohnung und Wohnhaus entsprechen im Wesentlichen der des WSG 1984

§ 42 Abs. 1 WSG 1984 lautet:

„Die durch dieses Bundesgesetz unmittelbar veranlaßten Schriften und die nach dem Finanzierungsplan zur Finanzierung einer nach diesem Bundesgesetz geförderten Bauführung erforderlichen Rechtsgeschäfte sind von den Stempel- und Rechtsgebühren befreit.“

Demnach war vor der Veränderung nicht nur die Sanierung von Wohnungen sondern ua. auch die Sanierung von Wohnhäusern befreit.

Das WFG 1984 differenzierte zwischen Wohnungen und Geschäftsräumen.

Als Wohnung galt nach § 2 Z 3 WFG 1984 eine zur ganzjährigen Benutzung geeignete, baulich in sich abgeschlossene, normal ausgestattete Wohnung, die mindestens aus Zimmer, Küche (Kochnische), Vorräum, Klosett und Badegelegenheit (Baderaum oder Badenische) besteht und deren Nutzfläche nicht weniger als 30 m² und nicht mehr als 130 m², bei mehr als fünf im gemeinsamen Haushalt lebenden Personen nicht mehr als 150 m² beträgt.

Eine solche flächenmäßige Beschränkung war für den einzelnen Geschäftsräum jedoch nicht normiert.

Das Ausmaß der Geschäftsräume war lediglich nach § 1 Abs. 3 WFG 1984 insoweit maßgeblich, als auf Geschäftsräume höchstens ein Viertel, bei Gebäuden mit mehr als vier Geschossen oder bei Wohnhausanlagen mit mehr als zweihundert Wohnungen höchstens ein Fünftel der Gesamtnutzfläche entfallen durfte.

In gleicher Weise unterscheidet das WWFSG 1989 zwischen Wohnung und Geschäftsräume.

Nach § 2 Z 7 WFG 1984 ist Nutzfläche die gesamte Bodenfläche einer Wohnung oder eines Geschäftsräumes abzüglich der Wandstärken und der im Verlauf der Wände befindlichen Durchbrechungen (Ausnehmungen); Keller- und Dachbodenräume, soweit sie ihrer Ausstattung nach nicht für Wohn- oder Geschäftszwecke geeignet sind, Treppen, offene Balkone, Terrassen sowie für landwirtschaftliche oder gewerbliche Zwecke spezifisch ausgestattete Räume innerhalb einer Wohnung sind bei Berechnung der Nutzfläche nicht zu berücksichtigen.

Unbestritten steht fest, dass es sich bei allen im angefochtenen Bescheid erfassten Darlehensverträgen um solche handelt, die nach einem behördlich oder von einem Landeswohnbaufonds genehmigten Finanzierungsplan zur Finanzierung eines nach den landesgesetzlichen Vorschriften über die Förderung des Wohnbaues und der

Wohnhaussanierung geförderten Bauvorhabens erforderlich sind.

Nach dem Wortlaut des § 33 TP 8 Abs. 2 Z 3 iV. mit TP 19 Abs. 4 Z 9 GebG sind solche Darlehen gebührenfrei, sofern die Nutzfläche im Sinne des Wohnbauförderungsgesetzes 1984, BGBl. Nr. 482, 150 m² je Wohnung nicht überschreitet.

Was „Nutzfläche im Sinne des Wohnbauförderungsgesetzes 1984“ ist, ist im § 2 Z 7 WFG 1984 bestimmt. Diese Bestimmung differenziert zwischen Wohnung und Geschäftsraum. Mit der Bezugnahme auf die „Nutzfläche im Sinne des Wohnbauförderungsgesetzes 1984 je Wohnung“, ist in der gegenständlichen Befreiungsbestimmung lediglich ein Überschreiten einer bestimmten Nutzfläche von Wohnungen als befreigungsschädlich normiert. Auf Grund des Zusammenhangs mit § 2 Z 7 WFG 1984, kann nicht unterstellt werden, dass unter „Wohnung“ auch „Geschäftsäume“ zu verstehen seien.

Auch kann § 33 TP 19 Abs. 4 Z 9 GebG nicht dahingehend ausgelegt werden, wie dies das FAG in der Berufungsvorentscheidung in Erwägung zieht, dass die Befreiung wegfallen, wenn nur irgendeine Geschäftsäumlichkeit vorhanden wäre.

Die Befreiung stellt grundsätzlich auf nach bestimmten Vorschriften geförderte Bauvorhaben ab. Dass es sich bei diesen Bauvorhaben zB. nicht um Wohnhäuser mit Geschäftsäumlichkeiten handeln dürfe, kann weder aus den grundsätzlichen Befreiungsvoraussetzungen, noch aus der ausschließlich auf Wohnungen bezogenen Nutzflächenbeschränkung abgeleitet werden.

In diesem Zusammenhang ist zu bemerken, dass die oben zitierte Vereinbarung gemäß Art. 15 a B-VG bei der Förderung des Wohnbaus und der Wohnhaussanierung, welche im Übrigen zu den bezughabenden Materialien in offenem Widerspruch steht, der hier getroffenen Auslegung der einfachgesetzlichen Befreiungsbestimmung nicht entgegensteht, zumal der Wortlaut des § 33 TP 19 Abs. 4 Z 9 GebG einer Auslegung, wonach nur Darlehens- und Kreditverträge die zur Finanzierung von Förderungsmaßnahmen für Wohnungen erforderlich sind, befreit wären, entgegensteht.

Nach dem vorliegenden Sachverhalt - es handelt sich bei allen Bauvorhaben um Wohnhäuser im Sinne des WSG 1984 - wären die gegenständlichen Darlehensverträge nach § 42 Abs. 1 WSG 1984, also vor der Veränderung der Wohnbauförderung, wohl gebührenfrei gewesen. Dies ist aber letztlich nicht ausschlaggebend, da der Gesetzgeber die mit dem Gesetzesentwurf zur Regierungsvorlage der Gebührengesetz-Novelle 1988 (623 BlgNR 17. GP) beabsichtigte vollständige Anbindung der Gebührenbefreiung an die Bestimmungen des Wohnbauförderungsgesetzes 1984 und des Wohnhaussanierungsgesetzes 1984 im Zuge der Gesetzwerdung des § 33 TP 19 Abs. 4 Z 9 GebG aufgegeben hat.

Da unbestritten keines der gegenständlichen Wohnhäuser eine Wohnung beinhaltet, die die Nutzfläche von 150 m² überschreitet, sondern jeweils lediglich ein diese Nutzfläche überschreitendes Geschäftslokal, und wie bereits ausgeführt, auch die grundsätzlichen Befreiungsvoraussetzungen gegeben sind, war die Befreiung nach § 33 TP 8 Abs. 2 Z 3 iV. mit TP 19 Abs. 4 Z 9 GebG zu gewähren.

Da der angefochtene Bescheid somit zur Gänze aufzuheben war, kann dahingestellt bleiben, ob die Festsetzung nach § 201 BAO der in den Aufschreibungen als gebührenfrei ausgewiesenen Rechtsgeschäfte außerhalb des Sammelbescheides nach 3 Abs. 4 GebG zulässig war.

Wien, am 18. September 2009