



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A, Adresse, vertreten durch Stb.X, vom 2. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 7. November 2011 betreffend Gebührenerhöhung (§ 9 Abs. 2 GebG) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Gebührenerhöhung im Ausmaß von 29,2484 % von der für das Gesellschafterdarlehen mit der B. zu entrichtenden Gebühr in Höhe von 9.622,40 € wird im Betrag von 2.814,40 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Als Ergebnis einer bei der A durchgeführten Außenprüfung wurde in Tz. 6 des Prüfungsberichtes festgehalten, dass für ein durch Verbuchung am Konto 3480 ersatzbeurkundetes Gesellschafterdarlehen in Höhe von 1.202.800 € gemäß § 33 TP 8 Abs. 1 iVm Abs. 4 GebG eine Gebühr von 9.622,40 € zu entrichten ist.

Tz 8 des Berichtes lautet wie folgt:

„Erhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG (100 %): 9.622,40

Das Finanzamt kann zur Sicherung der Einhaltung der Gebührenvorschriften bei nicht

ordnungsgemäßer Gebührenanzeige eine Erhöhung bis zum Ausmaß der verkürzten Gebühr erheben. Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei der Festsetzung der Gebührenerhöhung insbesondere zu berücksichtigen inwieweit dem Gebührenschuldner bei der Beachtung des Gebührengesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht eines Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte, ob die Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde sowie ob eine Verletzung der Gebührenbestimmung erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.

Da in steuerlichen Belangen der Gebührenschuldner von einem Steuerberater vertreten wurde bzw. wird, konnte davon ausgegangen werden, dass auf Grund der fachlichen Ausbildung des Steuerberaters auch Kenntnis in Bezug auf Vergebührung von Darlehensverträgen bestanden.

2006-2010 wurden jedes Jahr Zahlungen als Darlehen der Fa. B verbucht. Deshalb musste sich der Steuerberater nicht nur einmal mit der Frage, Gebührenpflicht ja oder nein, auseinandersetzen. Erst im Zuge einer Prüfung wurden obige Nichtvergebürungen festgestellt."

Das Finanzamt folgte mit Bescheid vom 7. November 2011 diesen Prüfungsfeststellungen und setzte gemäß § 9 Abs. 2 GebG von der für die Gesellschafterdarlehen zu entrichtenden Gebühr in Höhe von 9.622,40 € eine Gebührenerhöhung von 9.622,40 € fest. Als Begründung wurde ausgeführt, dem Gebührenschuldner als berufsmäßigen Parteienvertreter sei die Einhaltung der Gebührenvorschriften zuzumuten und überdies sei eine Verletzung der Gebührenbestimmung bereits zum wiederholten Mal erfolgt.

Die gegen diesen Bescheid über eine Gebührenerhöhung erhobene Berufung wendet im Wesentlichen ein, die Darlehen der Schwestergesellschaften würden im Zeitpunkt der Aufnahme in den inländischen Bücher keine Gebührenpflicht auslösen, da der Ersatzbeurkundungstatbestand nur bei jenen Darlehen greife, welche ein Gesellschafter seiner Gesellschaft gewähre. Sei somit keine Gebührenpflicht gegeben, sei eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG nicht denkbar. Da das Erkennen der Gebührenpflicht bei Auslandssachverhalten den Unternehmen nicht zugemutet werden könne, wäre eine 50 % Gebührenerhöhung sachlich angemessen gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 9 Abs. 2 GebG idF. BGBl. I Nr. 54/2010 kann das Finanzamt zur Sicherung der Einhaltung der Gebührenvorschriften bei nicht ordnungsgemäßer Entrichtung oder nicht ordnungsgemäßer Gebührenanzeige bei den in Abs. 1 genannten Gebühren zusätzlich eine Erhöhung bis zu 50 vH, bei den anderen Gebühren, mit Ausnahmen der Wettgebühren nach § 33 TP 17 Abs. 1 Z 1, eine Erhöhung bis zum Ausmaß der verkürzten (gesetzmäßigen) Gebühr erheben. Bei Festsetzung dieser Gebührenerhöhung ist insbesondere zu berücksichtigen,

inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht einer Schrift oder eines Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte, ob eine Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde, sowie ob eine Verletzung der Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.

Außer Zweifel blieb, dass für die in Frage stehenden Darlehen weder eine Darlehensgebühr entrichtet noch eine Gebührenanzeige erfolgt ist. Die Berufung bestreitet die Rechtmäßigkeit der Gebührenerhöhung letztlich mit jenem Vorbringen, mit denen auch die Berufung gegen den Rechtsgebührenbescheid begründet worden ist. Die Bw. wendet im Wesentlichen ein, die Schwestergesellschaften hätten der Bw. die Darlehen gewährt. Es würde daher kein Darlehen des Gesellschafters an seine Gesellschaft („Gesellschafterdarlehen“) vorliegen. Erfülle somit die Aufnahme dieser Darlehen in die Bücher der Bw. nicht den Ersatzbeurkundungstatbestand, dann werde keine Gebührenpflicht dieser Darlehen ausgelöst. Mangels Gebührenpflicht dieser Darlehen liege in der Nichtentrichtung bzw. fehlenden Gebührenanzeige keine Verletzung der Gebührenvorschriften, weshalb eine Gebührenerhöhung nicht denkbar sei.

Was die voraus abzuklärende Frage der Gebührenpflicht dieser Darlehen anlangt, wird auf die Begründung der gegenüber der Bw. ergangenen ho. Berufungsentscheidung vom 13. Februar 2013, RV/0019-I/12 verwiesen, die diesbezüglich einen integrierenden Bestandteil der gegenständlichen Berufungsentscheidung bildet. Ergibt sich aus dieser Entscheidung, dass das Finanzamt zu Recht die Gebührenpflicht dieser Darlehen bejaht und die Rechtsgebühr vorgeschrieben hat, dann folgt daraus für die Entscheidung des gegenständlichen Berufungsfalles, dass dann unbestritten die Tatbestandsvoraussetzung der nicht ordnungsgemäßen Entrichtung oder nicht ordnungsgemäßen Gebührenanzeige vorliegt. Der Einwand der fehlenden Gebührenpflicht der Darlehen vermag somit keine Rechtswidrigkeit der Gebührenerhöhung zu begründen.

Es verbleibt daher noch zu beurteilen, ob die vom Finanzamt vorgenommene Ermessensentscheidung, nämlich die Gebührenerhöhung im höchstmöglichen Ausmaß von 100 % festzusetzen, sachlich gerechtfertigt ist. Wie bereits erwähnt sind gemäß § 9 Abs. 2 zweiter Satz GebG bei der Festsetzung der Gebührenerhöhung als bestimmende Faktoren „insbesondere“ zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht des Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte, ob eine Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde, sowie ob eine Verletzung der Gebührenbestimmung erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.

Bezüglich des Erkennens der Gebührenpflicht argumentiert die Berufung mit dem Vorbringen, da es sich um Darlehen der Schwestergesellschaften handle komme der

Ersatzbeurkundungstatbestand nicht zum Tragen, weshalb diese Darlehen nicht gebührenpflichtig seien. Gegen die Stichhaltigkeit dieses Einwandes wird auf die Begründung der Berufungsentscheidung vom 13. Februar 2013, RV/ 0019-I/12 verwiesen, wird doch darin ausführlich aufgezeigt, dass deren Verbuchung am Konto 3480 als Verbindlichkeit gegenüber der B gegen die Behauptung spricht, dass es sich um Darlehen der Schwestergesellschaften handelt. Aber selbst wenn man den formellen Standpunkt der Bw. einnimmt, lassen die Textangaben des Kontos 3480 in aller Deutlichkeit erkennen, dass jedenfalls nicht alle darauf verbuchten Darlehen von den Schwestergesellschaften C und D geleistet worden sind. Vielmehr ergibt sich aus dem Konto 3480, dass ohne Zweifel am Verbindlichkeitskonto 3480 (B) auch Darlehen in Höhe von gesamt 351.800 € (2006: 86.800 €, 2007: 15.000 €, 2008: 15.000 €, 2009: 185.000 € und 2010: 50.000 €) verbucht wurden, die aufgrund des Kontotextes selbst nach dem Dafürhalten der Bw. keinesfalls als Darlehen dieser Schwestergesellschaften anzusehen wären. Zumindest insoweit musste den Geschäftsführern der im Inland tätigen und registrierten GmbH bei gebotener und zumutbarer Informations- und Sorgfaltspflicht erkennbar sein, dass nach den in Österreich geltenden Gebührevorschriften durch die Aufnahme dieser Darlehen in die Bücher der Ersatzbeurkundungstatbestand des § 33 TP 8 Abs. 4 GebG erfüllt und diese Darlehen in jedem Fall gebührenpflichtig sind. Mit der vermeintlichen Meinung, es würden Darlehen von Schwestergesellschaften vorliegen, lässt sich gegebenenfalls erklären, warum insoweit keine Gebührenanzeige erfolgt ist, nicht aber hinsichtlich jener Darlehen, die laut Kontotext keinesfalls von der C bzw. D stammen. Gleiches gilt für das zeitliche Element und die Frage der Häufigkeit, kommt es doch aufgrund der fehlenden Gebührenanzeige zum Teil erst Jahre nach dem Entstehen der jeweils entstandenen Gebührenschuld zur Vorschreibung und Entrichtung der Gebühr und wurde über fünf Jahre hindurch diese jedenfalls zum Teil keinesfalls „begründbare“ Verletzung der Gebührenbestimmung beständig aufrecht erhalten.

Unter Abwägung der nach § 9 Abs. 2 zweiter Satz GebG „insbesondere“ anzuwendenden Faktoren sprechen die oben dargelegten Umstände des Einzelfalles dafür, dass vom Finanzamt durch die erfolgte Gebührenerhöhung im höchstmöglichen Ausmaß von 100 % der zu entrichtenden Gebühr das Ermessen nicht im Sinne des Gesetzes ausgeübt wurde. Abstellend auf den von der Bw. im Prüfungsverfahren und in der Berufung mit Nachdruck vertretenen Standpunkt kommt hinsichtlich des persönlichen Verschuldens der Gebührenschuldnerin nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates dem Aspekt entscheidende Bedeutung zu, in welchem Ausmaß für die Bw. trotz der von ihr argumentierten Rechtsansicht die Gebührenpflicht bei gebotener Kenntnis der Gebührevorschriften jedenfalls erkennbar (mit all den damit zusammenhängenden gebührenrechtlichen Konsequenzen) hätte sein müssen. Dies führt zu folgender Ermittlung

der Gebührenerhöhung. Für die Jahre 2006 bis 2010 konnte nämlich die Bw. laut Text des Kontos 3480 bezogen auf Darlehen im Gesamtbetrag von 351.800 € keinesfalls von „Darlehen von Schwestergesellschaften“ ausgehen. Diese Darlehen hätten zu einer Gebühr von 2.814,40 € geführt. Hinsichtlich dieser Darlehen wurde somit kein einigermaßen plausibler Grund angeführt, warum es all die Jahre zu keiner Gebührenanzeige und Entrichtung gekommen ist. Insoweit erscheint nach den „insbesondere“ anzuwendenden Faktoren eine Gebührenerhöhung von 100 %, somit von 2.814,40 €, sachlich gerechtfertigt. Hochgerechnet auf die lt. Gebührenbescheid zu entrichtende Gebühr von 9.622,40 € entspricht dieser Betrag einer prozentuellen Gebührenerhöhung von 29,2484 % (Berechnung: $2.814,40 \text{ €} = 29,2484 \% \text{ von } 9.622,40 \text{ €}$). Dieser Prozentsatz liegt im Übrigen unter jener Gebührenerhöhung von 50 %, die lt. Berufung „aufgrund des Sachverhaltes“ als ausreichend erachtet worden wäre.

Der Berufung gegen den Gebührenerhöhungsbescheid war daher wie im Spruch ausgeführt teilweise stattzugeben. Die Gebührenerhöhung wird mit 29,2484 % von der für das Rechtsgeschäft zu entrichtenden Gebühr in Höhe von 9.622,40 € mit 2.814,40 € festgesetzt.

Innsbruck, am 13. Februar 2013