

TE Vwgh Erkenntnis 2006/11/23 2006/16/0100

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 23.11.2006

Index

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

Norm

GebG 1957 §16 Abs1 Z1 lita;

GebG 1957 §31;

GebG 1957 §33 TP9;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde des K in I, vertreten durch MMag. Christian Mertens, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Templstraße 6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 24. November 2005, Zl. RV/0236-I/04, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer und die K GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer (= Beschwerdeführer), schlossen am 16. Dezember 1993 einen Dienstbarkeitsvertrag mit nachstehendem Inhalt:

"I.

(Der Beschwerdeführer) ist Alleineigentümer der Liegenschaft in ... Auf diesem Grundstück soll ein Wohn- und Geschäftshaus errichtet und Wohnungseigentum begründet werden.

Die (K GmbH) errichtet den Geschäftsbereich lt. beiliegenden Plänen des Arch. Dipl. Ing. ... Dieser Plan ist integrierender Bestandteil dieses Vertrages.

II.

(Der Beschwerdeführer) räumt für sich und seine Rechtsnachfolger im Eigentum des Gst ... der (K GmbH) hinsichtlich jenes Teiles der Liegenschaft, auf der diese Geschäftseinheit lt. beigeschlossenem Plan errichtet wird, für die Dauer von 25 Jahren ein grundbürgerlich sicherzustellendes Fruchtgenussrecht gem. § 509 ABGB ein. Die

Fruchtgenussberechtigte hat bei Beendigung dieses Vertrages - aus welchen Gründen immer - keinen Anspruch auf Abgeltung der von ihr geleisteten Investitionen.

Die (K GmbH) nimmt diese Rechtseinräumung an.

III.

...

Die Vertragspartner beauftragen den bevollmächtigten Herrn Dr. ... Rechtsanwalt in ... diesen Vertrag zur Gebührenbemessung anzuseigen, die grundbürgerliche Durchführung zu beantragen und Grundbuchsbeschlüsse für die Vertragsteile in Empfang zu nehmen sowie im Namen der Vertragschließenden Rechtsmittel zu erheben oder darauf zu verzichten."

Das Prüfungsorgan des Finanzamtes Innsbruck stellte in seinem Bericht vom 1. August 2000 fest, dass die Bemessungsgrundlage der noch nicht entrichteten Gebühr der Wert des bedungenen Entgelts (Investitionskosten lt. Anlageverzeichnis samt 20 % USt) in der Höhe von S 16,141.032,-- sei.

Mit Bescheid vom 22. April 2003 schrieb das Finanzamt Innsbruck dem Beschwerdeführer ausgehend von der genannten Bemessungsgrundlage gemäß § 33 TP 9 GebG die Gebühr in der Höhe von S 322.821,-- samt Gebührenerhöhung in der Höhe von S 193.693,--

vor.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte der Beschwerdeführer vor, die im Bescheid für die Gebührenvorschreibung angegebene Bemessungsgrundlage sei nicht nachvollziehbar. In der Begründung des Bescheides werde lediglich angeführt, dass der Bemessung das Ergebnis der durchgeföhrten Prüfung zugrunde gelegt worden sei. Abgesehen davon, dass für den Beschwerdeführer nicht ersichtlich sei, um welche Prüfung es sich dabei gehandelt habe, sei die Bescheidbegründung mangelhaft. Falls der Ermittlung der Bemessungsgrundlage die Mietzinseinnahmen zugrunde gelegt worden sein sollten, so sei das offensichtlich unrichtig, weil die Finanzierungskosten unberücksichtigt geblieben seien.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt Innsbruck die Berufung als unbegründet ab. In der Begründung führte die Abgabenbehörde aus, im Zuge einer Betriebsprüfung bei der K GmbH sei Folgendes festgestellt worden: Mit Dienstbarkeitsvertrag vom 16. Dezember 1993 habe der Beschwerdeführer der K GmbH das Fruchtgenussrecht an jenem Teil der näher bezeichneten Liegenschaft, auf der die Geschäftseinheit Top 1 in der näher bezeichneten Anlage errichtet worden sei, auf Dauer von 25 Jahren eingeräumt. Nach diesem Vertrag habe die Fruchtgenussberechtigte bei Beendigung dieses Vertrages keinen Anspruch auf Abgeltung der von ihr geleisteten Investitionen. Bemessungsgrundlage der Gebühr sei nicht der Wert der Dienstbarkeit, sondern der Wert des bedungenen Entgeltes. Gegenleistung für die Einräumung des Fruchtgenussrechtes seien die für die Geschäftseinheit angefallenen Investitionskosten. Die Umsatzsteuer sei Teil der Bemessungsgrundlage. Die Investitionskosten hätten lt. Anlageverzeichnis S 16,141.032,-- (inklusive USt) betragen. Mit Bescheid vom 9. August 2000 sei der K GmbH, ausgehend von dieser Bemessungsgrundlage die Rechtsgeschäftsgebühr im Betrag von S 322.821,-- samt Gebührenerhöhung vorgeschrieben worden. Gegen diese Bescheide sei rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden. Mit Berufungsentscheidung vom 13. März 2001 sei die eingebrachte Berufung durch die Finanzlandesdirektion für Tirol als unbegründet abgewiesen worden. Der Bescheid über die Rechtsgeschäftsgebühr samt Gebührenerhöhung sei in Rechtskraft erwachsen, die Abgaben seien aber nicht entrichtet worden. Gemäß § 28 Abs. 1 GebG seien bei einem zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäft beide Vertragsteile zur Entrichtung der Gebühr verpflichtet. Da für den Dienstbarkeitsvertrag die Gebühr beim Dienstbarkeitsnehmer trotz Setzung von Einbringungsmaßnahmen nicht einbringlich gewesen sei, sei gemäß § 28 Abs. 1 GebG die Gebühr samt Erhöhung dem Beschwerdeführer als weiteren Gesamtschuldner zur Zahlung vorgeschrieben worden.

In dem dagegen eingebrachten, nicht weiter begründeten Vorlageantrag beantragte der Beschwerdeführer die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung teilweise Folge und setzte die Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 9 GebG ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 977.512,12 (S 13,450.860,--) in Höhe von EUR 19.550,24 fest. In der Begründung heißt es, nach dem Willen der Vertragsparteien sollte die eine Leistung (Einräumung der Dienstbarkeit) durch die andere (Errichtung der Geschäftseinheit ohne

Abgeltung der Investitionskosten) vergolten werden. Die Einräumung der Dienstbarkeit sei somit durch ein entgeltliches Rechtsgeschäft erfolgt und damit sei der Tatbestand des § 33 TP 9 GebG verwirklicht worden. Die Bemessungsgrundlage der Gebühr sei der Wert des bedungenen Entgeltes. Zum Wert, von dem die Gebühr zu berechnen sei, zählten alle Leistungen, die im Austauschverhältnis für die Einräumung des Dienstbarkeitsrechtes vom Dienstbarkeitsberechtigten zu erbringen seien. Dem Beschwerdeführer sei mit der Begründung der Berufungsvorentscheidung die Bemessungsgrundlage dargelegt und überdies mit Vorhalt vom 4. Juli 2005 der dieser Vorschreibung zugrunde liegende Betriebsprüfungsbericht vom 1. August 2000 zur Kenntnis gebracht worden. Gegen die betragsmäßige Richtigkeit dieser aus dem Anlagenverzeichnis sich ergebenden Investitionskosten seien vom Beschwerdeführer keine Einwände erhoben worden. Der Beschwerdeführer sei der alleinige Geschäftsführer der K GmbH und vertrete diese Gesellschaft selbstständig. Schon auf Grund dieser gesellschaftsrechtlichen Funktion müssten ihm die Investitionskosten lt. Anlagenverzeichnis der K GmbH bekannt gewesen sein. Bei der Bemessungsgrundlage sei jedoch vom Nettobetrag der Errichtungskosten auszugehen, weil bei der Errichtung des Geschäftsgebäudes durch den Fruchtenussberechtigten von diesem die Vorsteuer abgezogen worden sei.

Der Dienstbarkeitsvertrag sei am 16. Dezember 1993 von den Vertragsteilen unterfertigt worden und damit sei die Gebührenschuld entstanden. Die Verjährungsfrist habe mit Ablauf des Jahres 1993 zu laufen begonnen. Die Betriebsprüfung (Unterbrechungshandlung) habe im Jahre 2000 stattgefunden. Der Festsetzung der Gebühr stehe die Verjährung dann nicht entgegen, wenn die Gebühr als hinterzogene Abgabe zu werten und damit die zehnjährige Verjährungsfrist anzuwenden sei. Vom Beschwerdeführer selbst sei zwar weder in der Berufung noch im Vorlageantrag eingewendet worden, dass der Vorschreibung die Verjährung entgegenstehe. Da aber das Finanzamt im bekämpften Bescheid es unterlassen habe, das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung durch eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen darzulegen und die Verjährung von Amts wegen in jeder Lage des Verfahrens wahrzunehmen sei, habe die belangte Behörde von Amts wegen zu klären, ob hinsichtlich der bekämpften Vorschreibung Verjährung eingetreten sei. Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung sei vom Verhandlungsleiter die Frage der Verjährung ausdrücklich angesprochen worden, wobei dem Beschwerdeführer die schriftlichen Ausführungen des Finanzamtes zur Begründung der Hinterziehung und eine Niederschrift über die Schlussbesprechung ausgehändigt worden seien. Der Beschwerdeführer habe unter Verzicht auf eine Fortsetzung der mündlichen Verhandlung dazu schriftlich Stellung nehmen wollen. Mit Schreiben vom 10. November 2005 habe er diesbezüglich Folgendes wörtlich ausgeführt: "Ein allfälliger Gebührenanspruch ist schon längst verjährt."

Außer Streit stehe, dass der gebührenpflichtige Dienstbarkeitsvertrag dem Finanzamt nicht angezeigt und damit die Anzeigepflicht des § 31 GebG vom Beschwerdeführer verletzt worden sei. Der Dienstbarkeitsvertrag sei dem Finanzamt erst im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung bekannt geworden. Dem Beschwerdeführer sei aber augenscheinlich bewusst gewesen, dass dieses Rechtsgeschäft gebührenpflichtig gewesen sei, hätten doch die beiden Vertragspartner (der Beschwerdeführer sei gleichzeitig Geschäftsführer der zweiten Vertragspartei gewesen) den bevollmächtigten Rechtsanwalt beauftragt, diesen Vertrag zur Gebührenbemessung anzuzeigen. Wenn die Anzeige unterblieben und über all die Jahre hindurch keine Gebührenvorschreibung erfolgt sei, so sei den Vertragsparteien die bislang ausstehende Gebührenfestsetzung jedenfalls aufgefallen. Der Beschwerdeführer habe damit vorsätzlich oder jedenfalls bedingt vorsätzlich gehandelt, wenn er sich nicht bis längstens Ablauf der Erklärungsfrist davon überzeugt und nicht gesichert abgeklärt habe, ob es zur Gebührenanzeige durch den Rechtsanwalt überhaupt gekommen sei bzw. wenn er das eventuelle Unterbleiben der Anzeige ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe, dass infolge unterlassener Gebührenanzeige es zu keiner Gebührenvorschreibung komme. Diese Umstände erwiesen das Zutreffen der subjektiven und objektiven Hinterziehungstatbestandsmerkmale und die Schuldform des zumindest bedingten Vorsatzes. Die von Amts wegen vorgenommene Beurteilung der Verjährung durch die belangte Behörde habe zu dem Ergebnis geführt, dass im Beschwerdefall die Annahme einer Hinterziehung gerechtfertigt sei. Der Beschwerdeführer habe augenscheinlich, nachdem ihm die Feststellungen und Überlegungen des Finanzamtes, warum es im Beschwerdefall von einer hinterzogenen Abgabe ausgegangen sei, im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung nachweislich zur Kenntnis gebracht und damit vorgehalten worden seien, keine Tatumstände und Überlegungsmängel konkret anzuführen vermocht, die eine Unsachlichkeit oder Unschlüssigkeit bei der getroffenen rechtlichen Beurteilung durch das Finanzamt, es läge der Tatbestand der hinterzogenen Abgaben vor, aufgezeigt hätten. Bei Anwendung der für hinterzogene Abgaben geltenden zehnjährigen Verjährungsfrist und unter Beachtung der im Jahre 2000 stattgefundenen Unterbrechung der Verjährungsfrist stehe fest, dass die Gebührenfestsetzung vor Ablauf der Verjährungsfrist erfolgt sei. Zur Entrichtung der Gebühr seien die Unterzeichner

der Urkunde verpflichtet. Treffe die Verpflichtung zur Gebührenentrichtung zwei oder mehrere Personen, so seien sie gemäß § 28 Abs. 6 GebG zur ungeteilten Hand verpflichtet. Durch privatrechtliche Vereinbarungen könne das abgabenrechtliche Gesamtschuldverhältnis nicht ausgeschlossen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der sowohl Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird. Der Beschwerdeführer formuliert die von ihm behauptete Rechtsverletzung wie folgt:

"Der angefochtene Bescheid stützt sich in seiner Begründung auf eine unzulässige 'ergänzende' Bescheidbegründung des Finanzamtes Innsbruck, welcher keine entsprechenden Beweisaufnahme nach § 183 Abs. 1 BAO vorangingen. Entgegen der Bestimmung des § 183 Abs. 4 BAO wurde dem Beschwerdeführer auch keine Gelegenheit gegeben, hiezu Stellung zu nehmen (§ 42 Abs. 2 Zahl 3 lit. c VwGG).

Das Finanzamt Innsbruck als auch der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Innsbruck, sind ohne entsprechende Beweisaufnahmen von einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung ausgegangen, was zur Folge hatte, dass sie zu Unrecht eine Bemessungsverjährung verneinten."

Damit erachtet sich der Beschwerdeführer erkennbar nur in seinem Recht darauf verletzt, dass ihm keine Abgabenhinterziehung angelastet wird.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 33 TP 9 GebG unterliegen Dienstbarkeiten, wenn jemandem der Titel zur Erwerbung einer Dienstbarkeit entgeltlich eingeräumt oder die entgeltliche Erwerbung von dem Verpflichteten bestätigt wird, von dem Werte des bedungenen Entgeltes der Gebühr von 2 vH.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG entsteht die Gebührenschuld, wenn die Urkunde über das Rechtsgeschäft im Inland errichtet wird, bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkt der Unterzeichnung.

Die Gebührenschuld entstand somit - vom Beschwerdeführer dem Grunde und der Höhe nach unbestritten - mit der Unterzeichnung des Vertrages am 16. Dezember 1993.

Gemäß § 207 Abs. 2 erster und zweiter Satz BAO in der Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 57/2004 betrug die Verjährungsfrist bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Bei hinterzogenen Abgaben betrug die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Das Finanzamt hat die Rechtsgeschäftsgebühr nach durchgeföhrter Prüfung der Aufzeichnungen im Jahre 2000 mit Bescheid vom 22. April 2003 innerhalb der Verjährungsfrist von zehn Jahren nach Entstehen des Gebührenanspruches, die bei hinterzogenen Gebühren anzuwenden war, vorgeschrieben.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid von einem vorsätzlichen Verhalten des Beschwerdeführers und der hinterzogenen Gebührenschuld ausgegangen und hat die Gründe dafür im angefochtenen Bescheid dargestellt.

Die Beschwerde ist daher nicht im Recht, wenn sie behauptet, es fehlten "konkrete und nachprüfbare Feststellungen, die den Schluss auf eine Abgabenhinterziehung" zuließen. Auch wenn im Dienstbarkeitsvertrag, der vom Beschwerdeführer für beide Vertragsparteien unterzeichnet wurde, vereinbart war, dass die Gebührenanzeige durch einen Bevollmächtigten zu erfolgen habe, hatte der Beschwerdeführer die Verpflichtung zur Gebührenbemessung und eine nicht erfolgte Anzeige der Gebührenschuld durch den Bevollmächtigten war dem Beschwerdeführer zuzurechnen. Die von der belangten Behörde aus den vorliegenden Umständen gezogenen Schlussfolgerungen sind nicht

unschlüssig und widersprechen nicht den Denkgesetzen. Demnach konnte die belangte Behörde, ohne den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit belasten, von hinterzogenen und im Zeitpunkt der Abgabenvorschreibung nicht verjährten Gebühren ausgehen.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die belangte Behörde hatte daher die Verpflichtung, die im Abgabenverfahren bis dahin fehlende Begründung betreffend die Frage der Verjährung im angefochtenen Bescheid nachzuholen. Eine solche Nachholung einer erforderlichen Begründung verstößt entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers nicht gegen Verfahrensvorschriften.

Dem Beschwerdeführer wurde anlässlich der am 20. Oktober 2005 durchgeföhrten mündlichen Verhandlung und auch noch darüber hinaus mit der Fristsetzung bis 10. November 2005 Gelegenheit zur Stellungnahme zum Vorwurf der Hinterziehung der Gebühr gegeben. Die vom Beschwerdeführer erhobene Rüge, er habe keine Möglichkeit gehabt, die Ansicht der belangten Behörde, er habe die Gebühr hinterzogen, zu bekämpfen, ist daher nicht begründet.

Damit erweist sich die Beschwerde im Rahmen der von ihm geltend gemachten Beschwerdepunkte als nicht rechtswidrig.

Aus diesen Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 23. November 2006

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2006:2006160100.X00

Im RIS seit

19.01.2007

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at