

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch STB, über die Beschwerde vom 16.01.2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 18.12.2018, ErfNr. 1-10, 11-20 21-30 31-41 betreffend Gebühren zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensgang**

Bei der Bf wurde aufgrund einer Kontrollmitteilung vom 15.5.2014 von der Abgabenbehörde eine Gebühreennachschau für den Zeitraum 19.11.2013 bis 23.4.2014 durchgeführt.

Aufgrund der Ermittlungsergebnisse setzte die Abgabenbehörde die Gebühr iHv 1% der Bemessungsgrundlage gem. § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 mit Bescheiden vom 18.12.2018 wie folgt fest

[...]

[...]

Darüber hinaus wurde in jeder Bescheidbegründung der jeweilige (wesentliche) Teil des Mietanbots angeführt.

Gegen die oa Bescheide brachte die steuerlich vertretene Bf am 16.1.2019 (eingelangt am 21.1.2019) Bescheidbeschwerde ein und brachte im Wesentlichen vor, bei Übersendung des Mietanbotes durch die Bf an den Kunden sei keine Willenseinigung und damit auch kein Bestandvertrag zustande gekommen. Es liege keine Urkunde vor, daher sei die Festsetzung der Gebühr mangels Vorliegen einer Urkunde rechtswidrig.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 26.4.2019 wurden die Beschwerden abgewiesen. Begründend führte die Abgabenbehörde (in allen Bescheiden gleichlautend) aus, dass der Gebühr gem. § 33 TP 5 GebG neben den Bestandverträgen auch sonstige Verträge,

wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, unterliegen.

Für das Erfordernis der Bestimmtheit von Dauer und Entgelt reiche es aus, wenn diese auf Grund des Vertragsinhaltes ermittelbar seien.

Das von der Bf dem Kunden unterbreitete Mietanbot enthalte konkrete Angaben über die Mietdauer, über den Mietgegenstand und über das zu zahlende Entgelt. Mietdauer und Entgelt seien im Anbot bestimmt und nicht nur bestimmbar. Auch der Bestandgegenstand sei genau bezeichnet.

Das Mietanbot sei von der Bf dem Kunden unterbreitet und von diesem unterfertigt worden.

Der Ablauf werde seitens der Bf sowohl im Rahmen der Nachschau als auch in der Beschwerde derart beschrieben, dass der Kunde Kontakt mit der Vermieterin aufnehme; in der Folge werde dem Kunden das Anbot übermittelt und nach der Unterfertigung durch den Kunden der Bf retourniert.

Dass im Mietanbot die mögliche Bestandsache und der nach allgemeinen Kriterien objektiv errechnete Preis dem Kunden „grob“ übermittelt werde, stehe in eindeutigem Widerspruch zum Inhalt der Angebote, sei doch in diesen die Bestandsache ganz genau bezeichnet.

Ebenso widerspreche die im Rahmen der Nachschau getätigte Aussage, Laufzeit und Bedingungen würden erst nach Erhalt des unterfertigten Angebotes geklärt werden, dem Inhalt der Angebote, sei doch im Angebot die Laufzeit genau abgegrenzt.

Der letzte Punkt des Mietangebotes, übertitelt mit „Geschäftsbedingungen“ laute: *„Die nachstehenden Bestimmungen in den beiliegenden xx habe ich zur Kenntnis genommen und bin mit ihrer Geltung bei der Annahme des Mietangebotes einverstanden.“*

Der erste Punkt der AGB laute: *„Unsere allgemeinen Geschäftsbedingungen sind Inhalt dieses Mietanbots und enthalten zusammen mit dem Individualanbot auf Seite 1 sämtliche Abreden zwischen der Vermieterin und dem Mieter. Etwaige Änderungen, Ergänzungen oder Aufhebungen bedürfen zu ihrer Gültigkeit der Schriftform.“*

Nichts deute darauf hin, dass dadurch die Unterfertigung des konkreten Angebotes das Rechtsgeschäft noch nicht zustande gekommen wäre, zumal die AGBs sämtliche Abreden zwischen den Vertragsteilen enthalten und für die Gültigkeit von Änderungen, Ergänzungen oder Aufhebungen ausdrücklich Schriftform verlangen würden.

Im Übrigen dürfe diesbezüglich auf § 17 Abs. 1 GebG verwiesen werden. Maßgebend sei der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde). Andere als im Urkundeninhalt festgehaltenen Umstände seien nicht zu berücksichtigen. Mündliche Absprachen nach der Errichtung der Urkunde seien für die Gebührenberechnung nicht relevant. Es sei daher davon auszugehen, dass vor der Erstellung des Angebotes bereits eine Willenseinigung der Vertragsparteien mündlich zu Stande gekommen sei und die im Anbot enthaltenen Daten und Angaben mit den vorherigen Absprachen ident seien. Im Übrigen darf – um Wiederholungen zu vermeiden – auf die ausführliche Begründung im angefochtenen Bescheid verwiesen werden.

Die Bf brachte mit Schreiben vom 7.5.2019 (eingelangt am 9.5.2019) einen Vorlageantrag betreffend alle oa Bescheide ein, wobei begründend auf die Bescheidbeschwerde verwiesen wurde.

Am 27.9.2019 legte die Abgabenbehörde den Akt dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Bearbeitung vor.

### **Festgestellter Sachverhalt**

Die Bf handelt mit Kraftfahrzeugen. Gegenstand des Unternehmens ist ua die Abwicklung von Finanzierungen (insbesondere durch Leasing im Bereich des Kraftfahrzeug- und Baumaschinenhandels) und die Überlassung beweglicher und unbeweglicher Wirtschaftsgüter (insb auch durch Vermietung und Verpachtung).

Die Rechtsgeschäfte kommen wie folgt zustande:

Potentielle Kunden nehmen im Rahmen einer Geschäftsanbahnung Kontakt mit der Bf auf. Nach mündlichen oder telefonischen Gesprächen werden die schriftlichen Mietanbote inkl. beiliegender AGBs von der Bf als Vermieterin den jeweiligen Mietern übermittelt. Die Anbote beinhalten alle den zu vermietenden Artikel (Nr und die Bezeichnung), eine Laufzeit, den Preis und die Geschäftsbedingungen, die wie folgt lauten:

*Die nachstehenden Bestimmungen in den beiliegenden xx habe ich zur Kenntnis genommen und bin mit ihrer Geltung bei Annahme des Mietanbots einverstanden. Die nachfolgend bezeichneten Nebenkosten sind vom Mieter zu tragen. Betriebs- und Schmierstoffe, nicht verschleißbedingte Reifenschaden einschließlich Reifenplatzer, Befüllen der Scheibenwaschanlage und entsprechende Zusätze, Kleinteile wie Rückspiegel-, Scheinwerfer- und Rücklichtgläser sowie Birnen, Aufwendungen für Pflege, Autobahnmaut, Mehrkosten die durch nichteingehaltene Pflichtuntersuchungen anfallen.*

Die AGBs lauten auszugsweise:

*Unsere AGBs sind Inhalt des Mietanbots und enthalten zusammen mit dem Individualanbot auf Seite 1 sämtliche Abreden zwischen der Vermieterin und dem Mieter. Etwaige Änderungen, Ergänzungen oder Aufhebungen bedürfen zu ihrer Gültigkeit der Schriftform.*

*[...]*

**Mietdauer:** *Das Mietverhältnis wird je nach Vereinbarung Seite 1 geschlossen.*

*[...] Kündigung des Mietanbots durch den Mieter ist ausgeschlossen. [...]*

**Kfz Steuer Haftpflichtversicherung** *Die Vermieterin schließt auf eigenen Namen und eigene Rechnung eine Kfz-Haftpflichtversicherung mit einem Selbstbehalt von € 700 einer Hafutngssummer in de rHöhe von € 35.000,-- sowie eine TEilkaskoverisicherung mit einem Selbstbehalt in Höhe von € 500.—und eine Vollkaskoversicherung mit einem Selbstbehalt in der Höhe von € 2.000.—ab, es sei denn im Mietanbot ist eine andere*

*Regelung getroffen. Der Selbstbehalt ist vom Mieter je Schadensfall und je Mietfahrzeug verschuldensunabhängig und ohne gesonderten Nachweis zu tragen. [...]*

Der Kunde unterfertigt bei Einverständnis das Mietanbot samt den AGBs und retourniert sie der Bf.

Ein Übergabeprotokoll wird nicht angefertigt.

## **Beweiswürdigung**

Gem. § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde bzw. dem Verwaltungsgericht offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde bzw. das Verwaltungsgericht im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die unter Punkt „festgestellter Sachverhalt“ getroffenen Feststellungen beruhen auf den im Rahmen der Beschwerde erfolgten Ausführungen der Bf, den vorgelegten Mietanboten und Allgemeinen Geschäftsbedingungen und den vorgelegten Unterlagen der Abgabenbehörde.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

## **Rechtliche Würdigung**

Strittig ist in den die Bf betreffenden anhängigen Beschwerdefällen die Vergebührung dem Grunde nach gem. § 33 TP 5 GebG 1957 für die Vermietung von Gegenständen aufgrund der von der Bf an die Kunden übermittelten und wieder retournierten und unterschriebenen Mietanbote.

Gem. § 15 Abs. 1 GebG 1957 sind Rechtsgeschäfte im Wesentlichen nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird.

Aus § 15 Abs. 1 GebG folgt, dass mit dem Abschluss eines Rechtsgeschäftes allein grundsätzlich noch keine Gebührenpflicht eintritt. Es bedarf vielmehr auch noch einer gebührenrechtlich relevanten Beurkundung des Rechtsgeschäftes. Erst wenn eine – in einer für das Entstehen der Gebührenschild maßgeblichen Art und Weise – errichtete Urkunde vorliegt, tritt die Gebührenpflicht auch tatsächlich ein.

Mit der Beurkundung sind alle Voraussetzungen erfüllt, an die das Gesetz die Gebührenpflicht knüpft, erst dann ist ein gebührenrechtlicher Tatbestand verwirklicht.

Für die Entstehung der Gebührenschild werden innerhalb des des § 16 Abs. 1 GebG 1957 je nach ihrer rechtlichen Wirkung ein- und zweiseitig verbindliche Rechtsgeschäfte unterschieden.

Nach dem Zivilrecht liegt ein zweiseitig verbindliches Rechtsgeschäft vor, wenn aus ihm jeder der beiden Vertragspartner verpflichtet und jeder auch berechtigt wird. Bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften entsteht die Gebührenschuld, wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterzeichnet wird, gem. § 16 Abs. 1 Z 1 lit a GebG im Zeitpunkt der Unterzeichnung.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 1 lit b GebG entsteht die Gebührenschuld bei nur einseitiger Unterzeichnung eines zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäftes entweder im Zeitpunkt der Aushändigung der einseitig unterzeichneten Schrift an den anderen Vertragsteil oder an dessen Vertreter oder an einen Dritten oder im Zeitpunkt ihrer Übersendung.

Das Zivilrecht unterscheidet rechtserzeugende und rechtsbezeugende Urkunden.

Errichtet ist eine rechtserzeugende Urkunde im Zeitpunkt der Leistung der letzten Unterschrift, eine rechtsbezeugende Urkunde im Zeitpunkt der Leistung der ersten Unterschrift.

Einer rechtsbezeugenden Urkunde ist eine (regelmäßig mündliche) Willenseinigung der Parteien bereits vorangegangen, wobei eine Fixierung des bereits abgeschlossenen Rechtsgeschäftes in der Urkunde erfolgt; bei rechtserzeugenden Urkunden kommt das Rechtsgeschäft erst durch Willensübereinstimmung anlässlich der Urkundenerrichtung zu Stande (VwGH 28.6.1995, 93/16/0022).

Anknüpfungspunkt für die Gebührenpflicht eines Rechtsgeschäfts ist im Sinne des § 15 Abs. 1 GebG die Urkunde als schriftliches Beweismittel über das Rechtsgeschäft. Soweit die Urkundenerrichtung nicht bereits Voraussetzung für das Zustandekommen des Rechtsgeschäftes ist (rechtserzeugende Urkunde), kann ein Schriftstück (als Urkunde) nur dann eine Gebührenpflicht auslösen, wenn es Beweis zu machen geeignet ist (VwGH 22.4.1985, 84/15/0176).

Der Begriff der Urkunde wird definiert durch Schriftlichkeit, Beweisfunktion und Unterzeichnung der Schrift, wobei in bestimmten Fällen bereits die Unterzeichnung durch einen Vertragspartner zu einem Entstehen der Gebührenschuld zu führen vermag.

Zu prüfen ist daher im vorliegenden Fall, ob es sich hier um eine rechtsbezeugende Urkunde handelt. Um demgemäß als Urkunde zu gelten, muss die Schrift Angaben über Art und Umfang wenigstens eines durch das Rechtsgeschäft begründeten Anspruches enthalten, der sich gegen eine Partei richtet, die das Schriftstück unterzeichnet hat (VwGH 16.3.1995, 93/13/0012).

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist nicht erforderlich, dass aus der Urkunde alle für die Gebührenbemessung erheblichen Umstände hervorgehen (VwGH 25.1.2007, 2006/16/0163), jedoch muss eine Urkunde jedenfalls alle wesentlichen Merkmale des Rechtsgeschäftes (*essentialia negotii*) enthalten.

Gem. § 17 GebG 1957 ist für die Festsetzung der Gebühr ausschließlich der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgeblich ist. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind die von den Vertragsteilen gewählten

Bezeichnungen für die Entscheidung, welches Rechtsgeschäft nach dem Urkundeninhalt anzunehmen ist, ohne Bedeutung (vgl. ua VwGH 15.11.1984, 83/15/0181, 0182, 16.3.1987, 85/15/0155, 16.12.1991, 90/15/0142, 27.2.1995, 94/16/0112, 19.9.2001, 2001/16/0171,0172, UFSW 8.8.2003 RV/0328-W/02).

Zum Urkundeninhalt zählt gem. § 17 Abs. 1 zweiter Satz GebG 1957 dabei auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird (zB allgemeine Geschäftsbedingungen). Dies gilt unabhängig davon, ob diese Schriften, auf die in der Urkunde Bezug genommen wird, der Urkunde angeschlossen sind oder nicht.

Der zukünftige Kunde tritt zunächst mit der Bf in Kontakt. Im Zuge von Gesprächen werden die Rahmenbedingungen festgelegt. Die schriftlichen Mietanbote sind alle von der Bf erstellt, und in Folge dem Kunden übermittelt worden. Die Angebote wurden dann von diesem unterfertigt und retourniert und wurden von diesem somit angenommen.

Inhalt der im vorliegenden Fall von der Abgabenbehörde vergebührten Urkunden (Mietanbote) sind auch die AGBs, die der Kunde unterfertigt hat. Die AGBs sind lt Punkt 1 Inhalt des Mietangebotes. Sie weisen explizit auf ein „auf den Kunden zugeschnittenes Individualangebot hin und beinhalten sämtliche Abreden zwischen der Bf und dem Kunden.

Wie bereits sowohl in der Begründung zu den Erstbescheiden und in der Beschwerdevorentscheidung ausführlich dargelegt – werden im Mietanbot konkrete Angaben über die Mietdauer, über den Mietgegenstand und über das zu zahlende Entgelt gemacht. Mietdauer und Entgelt sind somit im Anbot bestimmt und nicht nur bestimmbar. Auch der zu mietende Gegenstand ist genau bezeichnet. Die von der Rechtsprechung geforderten wesentlichen Merkmale des Rechtsgeschäftes sind demnach vorhanden.

Gem. § 15 Abs. 2 GebG gelten als Urkunden auch bei schriftlicher Annahme eines Vertragsangebotes das Annahmeschreiben. Wird die mündliche Annahme eines Vertragsangebotes beurkundet, so gilt diese Schrift als Annahmeschreiben.

Bei Anbot und Annahme ist grundsätzlich der Inhalt des Anbotenschreibens maßgeblich, da ein abänderndes oder ergänzendes Annahmeschreiben als Gegenofferta zu qualifizieren wäre und ein Rechtsgeschäft zunächst gar nicht zustandekommen ließe (VwGH 5.11.1982, 81/15/008 5, 5.10.1987, 86/15/0117).

Aus dem Umstand heraus, dass die Kunden das Mietanbot unterfertigt haben, haben diese das ihnen vorliegende Mietanbot angenommen und die AGBs akzeptiert.

Es liegt somit aufgrund der schriftlichen Annahme eine Urkunde im Sinne des § 15 Abs. 2 GebG vor.

Die Abgabenbehörde hat demzufolge die Urkunden zu Recht vergebührt.

Die Mietanbote unterliegen demnach gem. § 33 TP 5 GebG einer Gebühr iHv 1% des Wertes. Der Wert ergibt sich aus den vertraglich vereinbarten Leistungen und der vereinbarten Dauer. Diesbezüglich wird auf die Begründung in den Erstbescheiden verwiesen, der die Bf nicht entgegengetreten ist.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

## **Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz**

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

Linz, am 6. April 2020