

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache K GmbH, ***Bf1-Adr***, vertreten durch zobl.bauer. Salzburg Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung GmbH, Mildenburggasse 4A, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 6. Februar 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15. Jänner 2020 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

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Am 18. 12.2015 wurde zwischen der M GmbH als Verpächterin und Hrn. K sowie der K GmbH als Pächter (= Bf) ein Pachtvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt abgeschlossen:

"Definitionen

Restaurant: Unter Restaurant ist das aufgrund des Franchise-Vertrages von einem der Pächter oder beiden Pächtern am Standort laut Deckblatt ausgeübte Gastgewerbe nach dem Firmen-System zu verstehen.

Pächter: Der Pächter zu 1/ sowie die Betriebsgesellschaft des Pächters zu 2/, wenn auch sämtliche Verpflichtungen aus diesem Pacht-Vertrag beide Pächter zur ungeteilten Hand treffen.

Franchise-Geber: Jene Gesellschaft des Firmen Konzerns, mit welcher die Pächter den Franchise-Vertrag zum Betrieb des Restaurants nach dem Firmen-System in den Pachträumlichkeiten abgeschlossen haben. Der Franchise-Geber kann- muss aber nicht- mit dem Verpächter ident sein.

Franchise-Vertrag: Jener Vertrag zwischen dem Franchise-Geber und dem Pächter, welcher dem Pächter das Recht einräumt, das Restaurant nach dem Firmen-System zu betreiben.

Art. 1 Pachtgegenstand, Pachtvereinbarung

- 1) Der Verpächter ist Verfügungsberechtigt über das Geschäftslokal am Standort laut Deckblatt samt den vom Verpächter darauf errichteten Baulichkeiten und Außenanlagen.*
- 2) Das vom Verpächter in Bestand genommene Geschäftslokal wird im Folgenden als Pachtgegenstand bezeichnet.*
- 3) Gegenstand dieses Pachtvertrages ist somit das gem. Abs. 2) umschriebene Geschäftslokal am Standort lt. Deckblatt samt den dazugehörigen Außenanlagen sowie Parkplätzen und Verkehrsflächen.*
- 4) Der Verpächter verpachtet und übergibt und der Pächter pachtet und übernimmt somit den oben beschriebenen Pachtgegenstand.*

Art.2 Pachtzeit:

- 1) Das Pachtverhältnis beginnt mit 01.06.2016 und Übergabe des Pachtgegenstandes an den Pächter.*

.....

- 2) Das Pachtverhältnis wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es kann von den Vertragsteilen unter Einhaltung einer Frist von einem Monat zum Ende eines jeden Kalendermonats außergerichtlich gekündigt werden.*

- 3) Der Pächter verzichtet auf die Dauer von 19 Jahren und 7 Monaten ab Vertragsbeginn auf eine Kündigung und erklärt bereits jetzt das Pachtverhältnis zum Ablauf der Vertragslaufzeit aufzukündigen. Diese Kündigungserklärung des Pächters ist auf Vertragsdauer unwiderruflich.*

Art 3: Benützung der Pachträume

- 1) Die Verpachtung erfolgt ausschließlich zu dem Zweck, dem Pächter Räumlichkeiten und die dazugehörigen Verkehrs- und Parkplatzflächen zum Betrieb eines Firmen Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht auf Führung eines Firmen Restaurants wird dem Pächter mit dem gesondert abzuschließenden Franchise-Vertrag eingeräumt. Der Pächter darf somit den Pachtgegenstand nur zur Führung eines Restaurants nach dem Firmen-System benützen, und zwar nur zum Verkauf der im Franchise-Vertrag genannten Speisen und Getränke.*

- 2) Der Pächter darf den Pachtgegenstand ohne schriftliche Zustimmung des Verpächters keinem Dritten entgeltlich oder unentgeltlich zum Gebrauch überlassen und zwar weder ganz noch teilweise und weder befristet noch unbefristet. Eine etwaige Zustimmung des*

Verpächters kann jederzeit widerrufen werden, wenn ein wichtiger Grund vorliegt. Wird dem Pächter aufgrund des Franchise-Vertrages die Zustimmung zur Übertragung der Rechte aus dem Franchise-Vertrag auf einen Dritten erteilt, so wird der Verpächter die Zustimmung zur Gebrauchsüberlassung des Pachtgegenstandes an den gleichen Übernehmer im Rahmen des Pacht-Vertrages erteilen.

Änderungen der wirtschaftlichen Beteiligungsverhältnisse am Pächter sind unzulässig, sofern keine ausdrückliche schriftliche Zustimmung seitens des Verpächters vorliegt. Eine Verletzung dieser Bestimmung stellt eine Vertragsverletzung dar, die den Verpächter zur vorzeitigen Auflösung gern. Art. 9 berechtigt.

3) Der Pächter darf das Restaurant ausschließlich zu den im Franchise-Vertrag genannten Bedingungen und Auflagen betreiben. Er hat allen Auflagen, Anweisungen und Anordnungen jener Behörden nachzukommen, die für die Verpachtung oder den Pächter oder den Pachtgegenstand zuständig sind.

...

5) Will der Pächter zum Betrieb des Firmen Restaurants weitere Räume oder Flächen von Dritten pachten, bedarf dies der vorherigen schriftlichen Zustimmung des Verpächters. Diese Zustimmung wird nur erteilt, wenn gewährleistet ist, dass der Pächter bei der Nutzung dieser Pachtgegenstände zum Betrieb des Restaurants nach dem Firmen-System die Grundsätze dieses Pacht-Vertrages und des Franchise-Vertrages beachtet.

Art. 4 Instandhaltung und Instandsetzung des Pachtgegenstandes

...

9) Die Parteien sind sich einig, dass die baulichen Veränderungen und die baulichen Erweiterungen im vollen Umfang Teil des Pachtgegenstandes werden und den Regelungen dieses Vertrages sowie des Franchise-Vertrages unterliegen.

...

11) ...

Hat der Verpächter innerhalb von 9 Monaten nach dem Schadensfall oder der Zerstörung den Pachtgegenstand nicht so wiederhergestellt, dass der Pächter die ihm in diesem Vertrag und dem Franchise-Vertrag zustehenden Rechte und obliegenden Pflichten ausüben kann, so haben beide Vertragsteile das Recht, den Vertrag fristlos aufzulösen.

...

Art. 5 Weitere Pflichten des Pächters

1) Der Pächter verpflichtet sich, ein Firmen Restaurant im Pachtgegenstand nachhaltig und sorgfältig zu betreiben und es zu den im Franchise-Vertrag festgelegten Geschäftsstunden offenzuhalten. Der Pächter hat weiters dafür Sorge zu tragen, dass der

Ruf und das Ansehen des Verpächters und/oder des Firmen-System nicht gefährdet oder beeinträchtigt werden.

...

Art. 7 Versicherungen

1): Der Pächter übernimmt gegenüber dem Verpächter die Verpflichtung, auf seine Kosten während der gesamten Dauer dieses Pachtvertrages eine Pachtzinsversicherung (Betriebsunterbrechungsversicherung) für den vertraglichen Pachtzins in Höhe des Grundpachtzins gem. Art 8 Pkt. 1) letzter Absatz des Pacht-Vertrages für 12 Monate zuzüglich Nebenkosten abzuschließen und aufrecht zu erhalten, wobei als Mitversicherter der Verpächter zu benennen ist

2) Weiters hat der Pächter auf seine Kosten eine umfassende Allgefahrenversicherung gem. Anlage ./2 abzuschließen...

Art. 8 Pachtzins:

1) Der vereinbarte Pachtzins beträgt 15 % der Bruttoeinkünfte, die der Pächter infolge des Betriebes des Firmen Restaurants in den Pachträumlichkeiten erzielt hat, mindestens aber den jedenfalls zu bezahlenden Grundpachtzins in Höhe von monatlich EUR 16.500 zuzüglich Umsatzsteuer.

Soweit der vereinbarte Umsatzpachtzins für den Zeitraum von mindestens einem Kalendermonat höher ist als der Grundpachtzins für den gleichen Zeitraum ist er anstelle des Grundpachtzinses zu bezahlen.

...

4)

... Es ist ausdrücklicher Wille der Vertragsparteien, dass den Verpächter keinerlei Nebenkosten im Zusammenhang mit dem Restaurant treffen, sondern dass alle Betriebs- und Nebenkosten für den Pachtgegenstand und den Restaurantbetrieb vom Pächter getragen werden.

.....

Art. 9 Beendigung des Pachtverhältnisses:

1) Das Pachtverhältnis endet durch Kündigung gem. Art. 2 Abs 2 oder vorzeitige Auflösung.

2) Dieses Pachtverhältnis unterliegt als Pachtvertrag nicht den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes.

... Endet der Franchisevertrag, ist der Pächter zum Betrieb des Firmen Restaurants nicht mehr berechtigt. Die Verpachtung an den Pächter erfolgt ausschließlich zu dem Zweck, dem Pächter Räumlichkeiten zum Betrieb eines Restaurants nach dem Firmen System zur Verfügung zu stellen, weshalb das Pachtverhältnis zum gleichen Zeitpunkt wie der

Franchise-Vertrag zu enden hat.

Die Auflösung des Franchisevertrages bedeutet somit die automatische Auflösung dieses Pachtvertrages zum gleichen Stichtag."

Art. 12 Allgemeine Regelungen

...

8) Der Verpächter behält sich vor, jederzeit vom Pächter für die Sicherung aller Verpflichtungen aus diesem Vertrag sowie aus dem Franchise-Vertrag, gleichgültig ob diese in Geld oder sonstigen Leistungen bestehen, eine Sicherheit in Form eines Bargeldebetrages in Höhe von € 20.000 zu fordern.

Diese Sicherheitsleistung ist erst nach Beendigung des Pacht-Vertrages und Befriedigung sämtlicher Verpflichtungen des Pächters aus dem Pacht-Vertrag und dem Franchise-Vertrag verzinst zu dem üblichen Zinssatz für täglich fälliges Geld und nicht wertgesichert zurückzuzahlen. Der Pächter darf im Hinblick auf diese Sicherheitsleistung, die dem Verpächter zur freien Verfügung steht, weder aufrechnen noch Zahlungen aufgrund dieses Vertrages oder des Franchisevertrages zurückbehalten, auch nicht nach Beendigung des Vertragsverhältnisses.

...

12) Dieser Vertrag tritt erst nach rechtsverbindlicher Unterzeichnung durch alle Vertragsparteien, nicht jedoch vor rechtsverbindlicher Unterzeichnung des zwischen dem Pächter und dem Franchise-Geber vorgesehenen Franchise-Vertrages in Kraft.

Auf **Ersuchen des Finanzamtes** vom 28.April 2016 um Übersendung des Franchisevertrages sowie Bekanntgabe der jährlichen Kosten der Versicherungen lt. Vertrag wurde dieser vom Franchisegeber übermittelt.

Der Franchisevertrag legt in seinen Bestimmungen im Wesentlichen Folgendes dar:

"...

§ 2 Gegenstand des Vertrages

Der Franchise-Geber gewährt dem Franchise-Nehmer das Recht,

a) das Restaurant laut Deckblatt in den vom Franchise-Nehmer mit gesondertem Vertrag gepachteten Räumlichkeiten nach dem Firmen System zu betreiben.

...

§ 4 Pflichten des Franchise-Nehmers

1)...

Der Franchise-Nehmer hat mit gesondertem Vertrag das Restaurant und gegebenenfalls dessen Einrichtung, sofern er sie nicht erwirbt, zu pachten.

...

§ 12 Abtretung der Rechte und Übertragung von Pflichten aus dem Franchise-Vertrag durch den Franchise-Nehmer und Anbietungspflicht

...

4) Im Falle der Zustimmung zur Übertragung aller Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag unter Lebenden wird der Franchise-Geber dafür sorgen, daß der Dritte auch in den Pachtvertrag eintreten kann.

...

§ 15 Allgemeine Regelungen

10) Bedingung für das Inkrafttreten und den Bestand dieses Vertrages ist der Abschluss und der Bestand des Pachtvertrages über das Restaurant. Die Auflösung des Pachtvertrages aus wichtigem Grunde bewirkt zum gleichen Stichtag die automatische Auflösung dieses Vertrages.

..."

Mit selbem Schreiben wurde auch die Betriebsunterbrechungsversicherung allerdings für das Jahr 2015 in Höhe von € 1.627,93 bekanntgegeben.

Mit **vorläufigem Bescheid** vom 17.01.2017 wurde der Bf für den Pachtvertrag eine Gebühr gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG](#) in Höhe von € 8.308,80 vorgeschrieben.

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

- monatliche Pacht € 16.500 plus
- Betriebskosten (geschätzt) € 1.650
-
- € 18.150,- x 36 (unbestimmte Dauer)
- Zwischensumme: € 653.400,-
- plus einmalige Franchisegebühr € 39.000
- plus 20% USt

Dies ergab als Bemessungsgrundlage € 830.880,-.

Mit weiterem **Vorhalt** vom 14. Oktober 2019 wurde die Bf. ersucht, den tatsächlich bezahlten Pachtzins, die genaue Aufgliederung der Umsatzpacht (inkl./exkl. USt), Umfang sowie Höhe der Betriebs – und Nebenkosten und jener der Versicherungen sowie die Höhe der laufenden Franchisegebühren bekannt zu geben.

Mit Schreiben vom 03. Dezember 2019 wurden die Beträge von Basispacht, Umsatzpacht, Betriebskosten und Franchisegebühr mitgeteilt.

Daraufhin wurde mit **endgültigem Bescheid** vom 15. Jänner 2020 wurde für den Pachtvertrag eine Gebühr gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG](#) iHv € 27.989,96 festgesetzt.

- € 19.800,- mtl. Basispacht (inkl. Ust)
- € 37.138,46 mtl. durchsch. Umsatzpacht lt. Vorhaltsbeantwortung (inkl. Ust)
- € 395,84 mtl. durchsch. Betriebskosten lt. Vorhaltsbeantwortung (inkl. Ust)
- € 18.980,- mtl. durchschn. Franchis-Gebühr lt. Vorhaltsbeantwortung (inkl.Ust)

mtl. € 76.314,24 x 36 (unbest. Dauer) plus

- € 4.883,79 (jährliche Versicherung lt.Vorhaltsbeantwortung € 1.627,93 x 3) plus
- € 46.800,— einm. Franchisegebühr inkl.USt

€ 2.798.996,43 Bemessungsgrundlage

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** wendet die Bf. ein, dass die Einbeziehung der auf Grund des Franchisevertrages zu erbringenden Leistungen in die Bemessungsgrundlage für die Rechtsgeschäftsgebühr unrichtig sei. Zur Beurteilung des "Werts" eines Bestandvertrages sei zu fragen, ob eine Leistung für die Überlassung des Gebrauchs vereinbart wurde. Aus dem Wert als Gebührenbemessungsgrundlage müsse das, was nicht Entgelt für das konkrete gebührenpflichtige Rechtsgeschäft sei, ausscheiden. Diese Prämisse müsse selbst dann gelten, wenn zwei Rechtsgeschäfte in einer Urkunde beurkundet werden würden. Die zentrale Leistungspflicht des Franchisenehmers aus dem Franchisevertrag sei als Entgelt für die Überlassung von Markenrechten, Know-how und Businesskonzept des Franchisegebers an die Franchisenehmer zu qualifizieren. Die Franchisegebühr sei daher mit Sicherheit kein Pachtentgelt da sie keine Gegenleistung für die Einräumung der Nutzungsrechte an den Pachträumlichkeiten darstelle.

Der Pachtvertrag würde deshalb abgeschlossen werden um einen Franchisevertrag zu erhalten und nicht umgekehrt. Die Bf. erwirtschaftete ihre Umsätze nur aus der Tätigkeit als Franchisenehmer und nicht als Pächterin.

Die Franchisegebühr und sonstige Leistungspflichten des Franchisenehmers (wie zB die die einmalig zu entrichtende Eintrittsgebühr gem. § 6 Abs 2 d. Franchisevertrags) seien folglich nicht in die Bemessungsgrundlage für die Gebühr einzubeziehen.

Mangels rechtlich relevanter Bezugnahme des Pachtvertrages auf den Franchisevertrag im Sinne des § 17 Abs 1 GebG sei der Inhalt des Franchisevertrages nicht als Teil der Pachtvertragsurkunde zu qualifizieren. Der Pachtvertrag enthalte keinerlei Verweis auf den Franchisevertrag, über welchen dieser zum rechtsgeschäftlichen Inhalt des Pachtverhältnisses erhoben würde. Bloße Erwähnungen des Franchisevertrages im Pachtvertrag – wie vereinzelt vorhanden – würden nicht ausreichen, um die Rechtsfolge des [§ 17 Abs 1 Satz 2 GebG](#) auszulösen.

Desweiteren wurde mit einem Verstoß gegen das Legalitätsprinzip argumentiert: Franchiseverträge unterlägen unzweifelhaft keiner Rechtsgeschäftsgebühr, da das GebG keinen entsprechenden Tatbestand vorsehe. Sollte trotz rechtlicher und wirtschaftlicher Trennung des Pacht- und Franchisevertrages die Auffassung vertreten werden, die Leistungspflichten der Franchisenehmer aus dem Franchisevertrag seien in die Bemessungsgrundlage für die Vergebührung des Pachtvertrags miteinzubeziehen, würde man damit im Ergebnis einen an sich gebührenfreien Franchisevertrag mittelbar – und, wie bereits weiter oben dargestellt, ohne Grundlage in Gesetz oder Rechtsprechung unter klarer Verletzung des verfassungsrechtlichen Legalitätsprinzips ([Art 18 B-VG](#)) einer Gebühr unterwerfen.

Auch Gleichheitswidrigkeit wurde in der Bescheidbeschwerde angeführt:

Die Rechtsansicht der Abgabenbehörde würde im Ergebnis überall dort, wo Franchisenehmer gleichzeitig auch Bestandnehmer ihres Franchisegebers sind, zu dem Umstand führen, dass die Franchiseentgelte bei der Bemessung der Bestandvertragsgebühr stets zwingend mitzubersichtigen wären. Diese Auffassung unterstelle [§ 33 TP 5 GebG](#) einen unsachlichen und damit gleichheitswidrigen Inhalt.

Würde ein Bestandvertrag vor diesem Hintergrund nun zwischen dem Franchisenehmer und einem vom Franchisegeber verschiedenen Dritten abgeschlossen (was in der Praxis den Regelfall darstelle), würde niemand ernsthaft daran zweifeln, dass zwischen dem Bestandvertrag mit dem betreffenden Dritten und dem Franchisevertrag mit dem Franchisegeber keine gebührenrechtlich relevante wirtschaftliche Verbindung bestehe, weil Bestandvertrag und Franchisevertrag inhaltlich völlig unterschiedliche Regelungskreise betreffen und daher eben nicht zusammenhängen würden.

Für eine rechtlich differenzierte Behandlung der soeben beschriebenen Konstellation (also Abschluss von Franchise— und Bestandvertrag mit jeweils verschiedenen Vertragspartnern) gegenüber einem Sachverhalt, in welchem der Franchisenehmer nicht von einem Dritten, sondern direkt vom Franchisegeber die Nutzungsrechte an den benötigten Beständräumlichkeiten eingeräumt erhalte, existiere keine objektive Rechtfertigung: In beiden Szenarien habe die Inbestandnahme des Bestandobjekts inhaltlich nichts mit der völlig getrennt zu beurteilenden Ausgestaltung des Franchiseverhältnisses zwischen Franchisegeber und —nehmer zu tun. Zwei sohin inhaltlich identische Sachverhalte einmal (im Falle des

Vertragsschlusses mit einem Dritten) als gebührenrechtlich unbedenklich und einmal (im Falle des Vertragsschlusses mit dem Franchisegeber) als gebührenrechtlich relevant zu qualifizieren, sei im Lichte des [Art 7 B-VG](#) verfassungsrechtlich unzulässig, da gleichheitswidrig.

Die Einbeziehung des Wertes der Leistungen aus dem Franchisevertrag in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Rechtsgeschäftsgebühr für den Pachtvertrag (laufende Franchisegebühr und einmalige Eintrittsgebühr zuzügl. USt gem. § 6 Abs 2 des Franchisevertrags) sei daher unzulässig.

Die Abgabenbehörde erließ am 23.03.2020 eine **abweisende Beschwerdeentscheidung** im Wesentlichen mit der Begründung, dass getrennt abgeschlossene Verträge dann als Einheit aufzufassen seien, wenn die Beteiligten trotz mehrerer getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und wenn zwischen mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang bestehe. (VwGH 9.10.1991, [89/13/0098](#); 16.10.2003, [2003/16/0126](#)). Zwischen Franchisevertrag und Pachtvertrag bestehe ein derartiger enger wirtschaftlicher und zeitlicher Zusammenhang. Der zeitliche Zusammenhang ergebe sich im vorliegenden Fall dadurch, dass Pacht- sowie Franchisevertrag am selben Tag unterfertigt worden seien. Der enge sachliche und wirtschaftliche Zusammenhang ergebe sich aus dem Zweck der Verpachtung und aus der wechselseitigen Bezugnahme auf den jeweils anderen *Vertrag*. Beide *Verträge* seien derart miteinander verknüpft, dass nicht von zwei getrennt zu beurteilenden Rechtsgeschäften auszugehen sei, sondern von einem einheitlichen Rechtsgeschäft.

Im **Vorlageantrag** vom 06.04.2020 wurden die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie der Antrag auf Entscheidung durch einen Senat gestellt sowie in Ergänzung zur Beschwerdebegründung im Wesentlichen noch Folgendes ausgeführt:

Dem Franchisevertrag käme gegenüber dem Pachtvertrag im vorliegenden Fall die wirtschaftliche Hauptbedeutung zu. Der Pachtvertrag sei abgeschlossen worden um einen Franchisevertrag zu erhalten (und nicht umgekehrt). Eine Einbeziehung der aus dem Franchisevertrag geschuldeten Leistungen in die Bemessungsgrundlage des Franchisegebers an den Franchisenehmer käme daher nicht in Betracht.

Zur Begründung der abweisenden Beschwerdeentscheidung und den darin angeführten VwGH Judikaten (VwGH vom 16.10.2003, [2003/16/0126](#) sowie VwGH vom 9.10.1998, [89/13/0098](#)) wurde repliziert, dass das Erkenntnis des VwGH vom 16.10.2003, [2003/16/0126](#) auf den vorliegenden Fall keine Anwendung finde, da es sich um nicht vergleichbare Sachverhalte handle.

Im gegenständlichen Fall bestünden zwei verschiedene Austauschverhältnisse und stelle die Franchisegebühr daher keine Gegenleistung für die Einräumung des Bestandrechtes dar, sondern würde diese Gebühr für die Einräumung und Nutzung von gewerblichen

Schutzrechten und des Know-hows im Zusammenhang mit dem Vertrag der Lebensmittelprodukte und Getränke entrichtet.

Im beschwerdegegenständlichen Fall sei das einzige Kriterium, das den Fall von anderen Franchiseverträge unterscheide und zur Gebührenvorschreibung geführt habe die Personenidentität des Verpächters und Franchisegebers.

In weiterer Folge wurde unter Bezugnahme auf „Arnold, Rechtsgebühren9, § 26 Rz 16a“ eingewandt, dass die Franchisegebühr aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden sei, da sie nicht Entgelt für das konkrete gebührenpflichtige Rechtsgeschäft sondern Entgelt (Gegenleistung) für ein anderes (fallweise gar nicht gebührenpflichtiges) Rechtsgeschäft sei.

Die bereits in der Beschwerde vorgebrachten Argumente des nicht vorhandenen wirtschaftlichen Zusammenhangs der Verträge, des Verstoßes gegen das Legalitätsprinzip sowie der Gleichheitswidrigkeit wurden abermals ausgeführt.

Als weiteren Beschwerdepunkt vermeinte die Bf., dass in die Bemessungsgrundlage die Mindestpacht, die Umsatzpacht, die Franchisegebühr, die Werbegebühr, die Betriebskosten, die Versicherung sowie die einmalige Zahlung zur Erlangung des Franchiserechts inkl. USt einbezogen worden seien.

Im vorliegenden Fall bestünde kein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Überlassung der Bestandsache und Verpflichtung eines Dritten zur Werbung und seien daher die Werbekostenbeiträge in jedem Fall nicht in die Bemessungsgrundlage für die Bestandsvertragsgebühr einzubeziehen.

Im Vorlagebericht gab das Finanzamt zum gegenständlichen Fall eine Stellungnahme ab, die im Wesentlichen dahingehend lautet, dass die Verpachtung ausschließlich zu dem Zweck erfolgt sei, dem Pächter den Pachtgegenstand zum Betrieb eines Firmen Restaurants zur Verfügung zu stellen.

Das Recht zur Führung des Restaurants sei in einem gesondert abgeschlossenen Franchisevertrag eingeräumt worden. Der Pächter dürfe das Restaurant ausschließlich zu den im Franchisevertrag genannten Bedingungen betreiben. Der Verpächter könne das Pachtverhältnis jederzeit aus wichtigen Gründen auflösen, ua wenn der Franchisevertrag zwischen dem Pächter und dem Franchise-Geber aus welchen Gründen immer aufgelöst werde.

Die Beendigung des Franchisevertrages stelle einen wichtigen Kündigungsgrund dar und der Pächter sei dann zum Betrieb des Firmen Restaurants nicht mehr berechtigt. Da es ausschließlicher Zweck des Pachtvertrages sei, dem Pächter die Führung eines Firmen Restaurants zu ermöglichen, ende das Pachtverhältnis zum gleichen Zeitpunkt wie der Franchisevertrag. Die Auflösung des Franchisevertrages bedeute die automatische Auflösung des Pachtvertrages.

Im Franchisevertrag werde dem Franchisenehmer das Recht gewährt, ein Restaurant in dem vom Franchisenehmer mit gesondertem Vertrag gepachteten Räumlichkeiten zu betreiben. Die laufende Franchisegebühr berechne sich mit einem Prozentsatz von den aus dem Restaurant erwirtschafteten Bruttoeinkünften.

Gemäß den Bestimmungen des § 15 Abs. 10 des Franchise-Vertrages seien Abschluss und Bestand des Pachtvertrages über die Restauranträumlichkeiten Bedingung für das Inkrafttreten und den Bestand des Franchise-Vertrages. Die Auflösung des Pachtvertrages bewirke zum gleichen Stichtag die automatische Auflösung des Franchise-Vertrages.

Aus diesen Vertragsbestimmungen ergebe sich ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen beiden Verträgen, bei denen die Bestandvertrags Elemente jedenfalls im Vordergrund stünden. Getrennt abgeschlossene Verträge seien dann als Einheit aufzufassen, wenn die Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltenen) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigen und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang bestehe (VwGH 9.10.1991, [89/13/0098](#); VwGH 16.10.2003, [2003/16/0126](#)).

Der enge sachliche und wirtschaftliche Zusammenhang ergebe sich aus dem Zweck der Verpachtung und der wechselseitigen Bezugnahme auf den jeweils anderen Vertrag. Der ausschließliche Zweck der Verpachtung sei der Betrieb eines Firmen Restaurants und der Pachtgegenstand dürfe nur zur Führung des Restaurants verwendet werden. Während der Pachtvertrag erst mit rechtsverbindlicher Unterzeichnung durch alle Vertragsparteien, nicht jedoch vor rechtsverbindlicher Unterzeichnung des Franchise-Vertrages in Kraft trete, sei Bedingung für das Inkrafttreten und den Bestand des Franchise-Vertrages der Abschluss und der Bestand des Pachtvertrages.

Beide Verträge sind derart miteinander verknüpft, dass nicht von zwei getrennt zu beurteilenden Rechtsgeschäften auszugehen ist, sondern von einem einheitlichen Rechtsgeschäft. Aufgrund des engen zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhanges zwischen dem Pacht- und dem Franchisevertrag sind die Franchisegebühren Teil des Preises und daher in die Bemessungsgrundlage mit einzubeziehen.

Zwischen den Aufwendungen für Werbung und Absatzförderung, die einen Prozentsatz der Bruttoeinkünfte ausmachen, und dem Pachtvertrag besteht sehr wohl eine wirtschaftliche Abhängigkeit. Durch die damit finanzierten Aktivitäten ist eine bessere wirtschaftliche Vermarktung gewährleistet und wird somit auch zur Umsatzsteigerung beigetragen. Auch ist die Bezahlung dieses Beitrages eine Verpflichtung, ohne die dem Mieter die Bestandsache nicht in Bestand gegeben worden wäre.

Das Finanzamt stellte den Antrag die Beschwerde als unbegründet abzuweisen und legte den Akt am 28. Mai 2020 dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Schriftsatz vom 20.07.2020 zog die Bf. den Antrag auf Entscheidung im Senat sowie mündliche Verhandlung zurück.

II. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr.xyz sowie in das damit im Einklang stehende Vorbringen der Bf in ihren schriftlichen Eingaben. Es ergibt sich daraus der unstrittige Urkundeninhalt sowohl des Pachtvertrages als auch des Franchisevertrages. Der Verfahrensgang vor dem Finanzamt sowie dem Bundesfinanzgericht ist durch den Gebührenbescheid, Bescheidbeschwerde, Beschwerdeverentscheidung, Vorlageantrag und schließlich Vorlage vor dem Bundesfinanzgericht evident.

III. Rechtslage

Gemäß [§ 15 Abs. 1 GebG](#) 1957 sind Rechtsgeschäfte grundsätzlich nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird.

Gemäß [§ 17 Abs. 1 GebG](#) ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgeblich. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

Gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 1 GebG](#) unterliegen Bestandverträge (§§ 1090 ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert im allgemeinen 1 v.H.

IV. Erwägungen:

Der Begriff des "Wertes" ist im Gesetz selbst nicht definiert, jedoch hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur die Auffassung vertreten, dass zum „Wert“ alle jene Leistungen zählen, die der Bestandnehmer erbringen muss, um in den Gebrauch der Bestandsache zu gelangen.

Als Bestandzins sind also alle jene Leistungen anzusehen, die der Bestandnehmer für die Nutzung des Bestandobjektes aufwendet oder künftig aufwenden muss.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählen zum "Wert", von dem die Gebühr für Bestandverträge zu berechnen ist, alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen. Dazu zählt auch ein Entgelt des Bestandnehmers an den Bestandgeber für die Übernahme anderstypischer Verpflichtungen des Bestandgebers zur

Sicherung der Erhaltung der Bestandsache bzw. ihres besseren störungsfreien Gebrauches (VwGH vom 25.10.2006, [2006/16/0111](#)).

§ 33 TP 5 Abs. 1 GebG in der geltenden Fassung ordnet an, dass jedenfalls alle Miet- oder Pachtverträge, die nach den Bestimmungen der [§§ 1090 ff ABGB](#) zu beurteilen sind, darüber hinaus, aber auch jene Verträge, die an sich zwar den Tatbestand des § 1090 ABGB erfüllen, aber in der Literatur oder Rechtsprechung verschiedentlich wegen Nichterfüllung sonstiger Voraussetzungen nicht als Bestandverträge gewertet werden, der Gebühr unterliegen.

Von § 33 TP 5 GebG sind daher auch gemischte Rechtsgeschäfte, die sowohl Elemente eines Bestandvertrags als auch solche eines anderen Vertrages enthalten, dann erfasst, wenn sie die für Bestandsverträge charakteristischen Merkmale enthalten und somit eine Art Bestandvertrag darstellen. (VwGH 21.03.2002, [99/16/0160](#)).

Das Wesen einer Vereinbarung im Sinne des § 33 TP 5 GebG besteht darin, eine Sache auf bestimmte Zeit gegen Entgelt zum Gebrauch zu erhalten, wobei es gleichgültig ist, auf welche Weise aus der übergebenen Sache Nutzen gezogen wird (VwGH 19.12.1986, [85/15/0249-0253](#)).

Die entgeltliche Überlassung einer Grundfläche zur Benützung für geschäftliche Zwecke ist im Allgemeinen als Miete anzusehen. Auch die sogenannte Platzmiete und ebenso die Überlassung von Geschäftsräumen im Rahmen eines anderen Unternehmens wie etwa in Hotels, Bahnhofshallen und dergleichen ist deshalb im Regelfall Geschäftsraummieta. (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, § 33 TP 5 GebG Rz 6 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Zur Bemessungsgrundlage zählt ebenso die Übernahme von Verpflichtungen, die der Sicherung, der Erhaltung der Bestandsache oder der Erleichterung der Ausübung des bestimmungsgemäßen Gebrauchs dieser Sache dienen (vgl. etwa VwGH 21.3.2002, [99/16/0160](#)).

Jede Urkunde, die eine Rechtsgebühr auslöst, ist für sich nach Maßgabe ihres Inhaltes zu vergebühren. Auf andere Urkunden ist nur Bedacht zu nehmen, wenn dem Gebührenschuldner ein Gegenbeweis zusteht (Fall des [§ 17 Abs. 2 GebG](#) bei undeutlichem Urkundeninhalt und des trotz Beurkundung nicht zustande gekommenen Rechtsgeschäftes) oder wenn ein Schriftstück über einzelne gebührenrechtlich bedeutsame Umstände keinerlei Angaben enthält, ohne damit den Urkundencharakter zu verlieren. Als Prinzip (URKUNDENPRINZIP) gilt jedenfalls, dass das Rechtsgeschäft der Gebühr unterliegt, so wie es beurkundet ist (vgl. VwGH 11.9.1980, [2909/79](#)). Die Abgabenbehörde ist nicht gehalten, Erhebungen über einen vom Urkundeninhalt allenfalls abweichenden Willen der Parteien anzustellen (vgl. VwGH 14.11.1996, [95/16/0278](#)).

Wenn ein einheitlicher Vertrag von verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente enthält, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen bzw. wirtschaftlichen

Zweck zu beurteilen. Für die Rechtsnatur ist die nach [§ 914 ABGB](#) ermittelte Absicht der Parteien hinsichtlich der Wirkungen des Vertrages maßgebend. Dabei kommt es vor allem auf den von den Parteien bei Abschluss des Vertrages verfolgten, objektiv erkennbaren Zweck des Vertrages an (VwGH 28.6.1995, [94/16/0045](#)). Überwiegt aber ein Vertragselement derart wesentlich, dass die von anderen Vertragstypen hinzutretenden Elemente völlig zurücktreten, so ist das Rechtsgeschäft nach diesem überwiegenden Typus zu behandeln (zB Mietwaschvertrag, VwGH 18.6.1979, [2330/78](#), ÖStZB 1980, 40). Für ein solches "Überwiegen" reicht nach dem VwGH Erkenntnis vom 28.6.1995, 94/16/0045, 0104, ÖStZB 1996, 113 aus, dass ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente enthält, was zur Folge hat, dass er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden "rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Zweck" zu beurteilen ist (vgl. Arnold, Rechtsgebühren⁹, § 33 Rz 7).

Einbeziehung der Franchisegebühren in die Bemessungsgrundlage für die Gebühr:

Im hier zu beurteilenden Fall ist strittig, ob die im Rahmen der Pachtung erfolgte entgeltliche Einräumung des Rechts, ein Restaurant nach dem Firmen-System zu betreiben, einen Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Rechtsgeschäftsgebühr nach § 33 TP 5 GebG bildet oder ob dies als gebührenfreier Franchise-Vertrag anzusehen ist.

Der Franchise-Vertrag ist ein Dauerschuldverhältnis, wodurch der Franchisegeber dem Franchisenehmer gegen Entgelt das Recht einräumt, bestimmte Waren und/oder Dienstleistungen unter Verwendung von Name, Marke, Ausstattung usw. sowie der gewerblichen und technischen Erfahrungen des Franchisegebers und unter Beachtung des von diesem entwickelten Organisations- und Werbesystems zu vertreiben, wobei der Franchisegeber Beistand, Rat und Schulung in technischer und verkaufstechnischer Hinsicht gewährt und eine Kontrolle über die Geschäftstätigkeit des Franchisenehmers ausübt.

Charakteristisch für jedes Franchisesystem ist die straffe Organisation. Die Franchisenehmer bleiben jedoch selbständige Unternehmer, die im eigenen Namen und auf eigene Rechnung handeln. Dazu tritt beim sogenannten Produktfranchising eine Pflicht des Franchisenehmers zum ausschließlichen Warenbezug vom Franchisegeber (Exklusivbindung).

Der Franchisevertrag ist also ein Vertrag, durch den eine Marke in Verbindung mit Lizenzen oder Know-how einer anderen Person zur Benützung überlassen wird. Bei einem echten Franchisevertrag treten die Bestandvertragselemente in den Hintergrund und beziehen sich bestenfalls auf die Nutzung des Knowhow von Marken und Warenzeichen. (OGH 26.4.1994, [4 Ob 535/94](#), Miet 46.088/11 mwN).

Der Verwaltungsgerichtshof stellte in seinem Erkenntnis VwGH 07.10.1985, [85/15/0136](#) fest, dass in allen Fällen eines echten Franchisevertrages der Franchisenehmer im eigenen Namen und auf eigene Rechnung handelt. Darüber hinaus führte er aus, dass ein Franchisevertrag immer nur dann vorliegt, wenn eine im Vertrag enthaltene Pacht einer unverbrauchbaren

Sache vollkommen unberücksichtigt bleiben kann. Bei Beurteilung, ob dies der Fall ist, führt er aus, dass „weder in der Fachliteratur noch in der Rechtsprechung des OGH davon ausgegangen wird, dass die dem amerikanischen Franchising in Europa nachgebildeten Franchise-Verträge so gestaltet sind, dass der Franchise-Nehmer nichts anderes als eine Gewerbeberechtigung in das Vertragsverhältnis einbringt und alles andere einschließlich des vom Franchise-Nehmer zu führenden Unternehmens beigestellt wird. Wenngleich daher der Vertrag in einigen Belangen auch bei echten Franchise-Verträgen enthaltene Merkmale aufweist, kann er nicht als Franchise-Vertrag angesehen werden, weil zwar die Urkunde so abgefasst ist, dass jene Vertragsmerkmale, wie sie auch in echten Franchise-Verträgen enthalten sind, formal in den Vordergrund gerückt werden, der Vertrag in Wahrheit aber die Pacht eines Unternehmens in weitestgehendster Weise zum Gegenstand hat.“

Diesem richtungsweisenden Erkenntnis des VwGH lag die Frage zugrunde, ob bei Verpachtung einer komplett eingerichteten Tankstelle samt den dazugehörigen Grundstücken und einem betriebenen Shop, sowie der Verpflichtung der Pächter, die darin vertriebenen Waren ausschließlich vom Verpächter zu beziehen, einen zu vergebührenden Pachtvertrag oder einen Franchisevertrag darstellen. Dazu hielt der VwGH fest:

„Wird eine komplett eingerichtete Tankstelle samt den dazugehörigen Grundstücken in Pacht auf unbestimmte Zeit gegeben, wobei der zu entrichtende Pachtzins als Anteil am Umsatz der Tankstelle vereinbart ist, so kann daran, dass mit diesem Vertrag ein reines Pachtverhältnis begründet wurde, nichts ändern, auch nicht, dass der Verpächter die von ihm erzeugten und vertriebenen Waren zu liefern verpflichtet ist und die Pächter ihrerseits verpflichtet sind, im wesentlichen nur Waren des Verpächters zu vertreiben. Beim echten Franchise-Vertrag treten die Bestandvertragsэлеmente in aller Regel in den Hintergrund. Wenn aber bei echten Franchise-Verträgen überhaupt Bestandvertragsэлеmente enthalten sind, so werden sie sich bestenfalls auf die Nutzung von Know-how von Marke und Warenzeichen und dergleichen mehr beziehen, nicht aber wie im gegenständlichen Fall auf die Pacht eines ganzen Unternehmens. Die weiteren vertraglichen Verpflichtungen des Verpächters, die Pächter unter anderem zu schulen, zu unterweisen und dergleichen mehr, sowie sein Know-how mit dem Recht zur Benützung des gesamten C-Systems ihnen zur Verfügung zu stellen, bewirken keine Änderung in der Beurteilung des Vertrages. Es ist nämlich nicht einzusehen, warum derartige Vertragselemente nicht Gegenstand eines Unternehmenspachtvertrages sein können, zumal keine der in dem gegenständlichen Vertrag enthaltenen Vereinbarungen nicht in einem Unternehmenspachtvertrag enthalten sein darf.“

Für die Unterscheidung zwischen Geschäftsraummiete und Unternehmenspacht lassen sich fest anwendbare Regeln nicht aufstellen. Es kommt nach der Rechtsprechung vielmehr auf die Gesamtheit der Umstände des Einzelfalles an. Maßgebend ist, wenn für die Betriebszwecke geeignete Räume vorhanden sind, für welche der beiden Möglichkeiten (Raummiete oder Unternehmenspacht) sich die Vertragsparteien entschieden haben, wobei es darauf ankommt,

ob ein lebendes Unternehmen (Pacht) oder bloß Geschäftsräume in Bestand gegeben und Einrichtungsgegenstände beigestellt werden (Miete).

Folgt man obigen Ausführungen, so handelt es sich im streitgegenständlichem Fall um die Verpachtung eines Unternehmens, die der Vergebührung einschließlich der Franchisegebühren nach § 33 TP 5 GebG unterliegt.

Der Urkundeninhalt ist in einer Gesamtschau aller in der Urkunde enthaltenen Bestimmungen zu ermitteln. Sofern auf andere Urkunden Bezug genommen wird, ist wegen ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung in § 17 Abs. 1 GebG auch der Inhalt dieser Urkunden bei der Auslegung der Schrift zu berücksichtigen.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 16.10.2003, [2003/16/0126](#) sind getrennt abgeschlossene Verträge dann als Einheit aufzufassen, wenn die Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltener) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigen und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht.

Die Gebührenpflicht setzt voraus, dass über das Rechtsgeschäft zu Beweis Zwecken eine Schrift, eine (förmliche) Urkunde errichtet wird. Ist der Inhalt der Schrift geeignet, über ein abgeschlossenes Rechtsgeschäft Beweis zu machen, wird die Gebührenpflicht ausgelöst. Nicht die Beurkundung, sondern das Rechtsgeschäft selbst ist Gegenstand der Abgabenerhebung (VwGH Erkenntnis vom 16. Dezember 2010, 2009/16/0271).

Dem Beschwerdevorbringen, die Franchisegebühr sei als Entgelt für die Überlassung von Markenrechten, Know-how und Businesskonzept des Franchisegebers an die Franchisenehmer zu qualifizieren und weise keinerlei Konnex zur Einräumung der Nutzungsrechte an den Pachträumlichkeiten auf, wird entgegengehalten, dass nach dem schriftlich festgelegten Urkundeninhalt die Verpachtung gemäß Art. 3 des Pachtvertrages ausschließlich zu dem Zweck erfolgte, dem Pächter Räumlichkeiten (samt Parkplatzflächen) zum Betrieb eines Firmen Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht auf Führung eines Firmen Restaurants nach dem Firmen-System wurde dem Pächter mit dem gesondert abgeschlossenen Franchise-Vertrag eingeräumt. Der enge zeitliche Zusammenhang zwischen den Verträgen ist dadurch gegeben, dass sowohl Pacht- als auch Franchisevertrag am 18.12.2015 zwischen den gleichen Vertragspartnern abgeschlossen wurden.

Nicht gefolgt werden kann der Bf. mit den Ausführungen, dass der Pachtvertrag keinerlei Verweis auf den Franchisevertrag enthalte und dass es sich bei den in Rede stehenden Verträgen um Rechtsgeschäfte handle, die inhaltlich völlig unterschiedliche Regelungsgegenstände betreffen würden und somit wirtschaftlich voneinander unabhängig seien. Im Pachtvertrag wird vielmehr mehrmals auf den Franchisevertrag Bezug genommen - so in dessen Art. 3 betreffend die Benützung der Pachträume, im Art. 4 11) betreffend

Instandhaltung und Instandsetzung, im Art. 5 wonach sich der Pächter verpflichtet, ein Firmen Restaurant in den Pachträumen nachhaltig zu betreiben und es zu den im Franchisevertrag festgelegten Geschäftsstunden offen zu halten sowie im Art. 9 2) wonach die Vertragsteile vereinbaren, dass der Pächter bei Beendigung des Franchisevertrages nicht mehr zum Betrieb des Firmen Restaurants berechtigt ist. Die Auflösung des Franchisevertrages bedeutet somit die automatische Auflösung des Pachtvertrages zum gleichen Stichtag. Schließlich tritt der Pachtvertrag gemäß Art. 12 nicht vor rechtsverbindlicher Unterzeichnung des vorgesehenen Franchisevertrages in Kraft.

Der Pachtvertrag kann demnach ohne den Franchisevertrag nicht bestehen, weshalb von bloß vereinzelt Erwähnungen des Franchisevertrages im Pachtvertrag im Lichte obiger Ausführungen keine Rede sein kann.

Einen weiteren Anhaltspunkt für das Vorliegen einer Unternehmenspacht stellt die im konkreten Fall im Art 5 1) des Pachtvertrages getroffene Vereinbarung einer Betriebspflicht dar. Das Vorliegen einer solchen stellt im Allgemeinen das wichtigste Kriterium eines Pachtvertrages dar, sofern dies auf einem wirtschaftlichen Interesse des Bestandgebers am Bestehen und der Art des Betriebes beruht (VwGH vom 26.02.1993, [91/17/0119](#) und VwGH vom 22.02.2000, [95/14/0033](#)). Wie bei dem, dem Erkenntnis des BFG vom 26.07.2016, [RV/7100282/2010](#) zu Grunde liegenden Sachverhalt ist auch im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass der Verpächter ein großes wirtschaftliches Interesse am Bestehen und an der Art des Betriebes hat.

Alle Leistungen, die im Austauschverhältnis zur Einräumung des Bestandrechtes stehen, sind in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Wenn der Bestandnehmer auch andere Verpflichtungen übernimmt, die der Erleichterung der Ausübung des widmungsgemäßen Gebrauches der Bestandsache dienen, dann ist ein dafür bedungenes Entgelt Teil des Preises.

Wesentlich für die Einbeziehung einer Leistung in die Bemessungsgrundlage ist, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang zur Überlassung der Bestandsache besteht (vgl. Fellner, aaO, Rz 77 zu § 33 TP 5 GebG).

Auch wenn im vorliegenden Fall Pacht- und Franchisevertrag in getrennten Urkunden geregelt wurden, war tatsächlich ein lebendes Unternehmen (im weitesten Sinn) Gegenstand des Bestandvertrages. Es hat stets nur darauf anzukommen, welchen Umständen die größere wirtschaftliche Bedeutung zukommt. Neben den Räumlichkeiten wurde dem Pächter auch das beigestellt, was wesentlich zum Betrieb eines Unternehmens und dessen wirtschaftlichen Fortbestand gehört, beispielsweise die Betriebsmittel, ein Businesskonzept, Know-how Rechte, also eine organisierte Erwerbsgelegenheit, weshalb die Pacht des Unternehmens nicht unberücksichtigt bleiben kann. Bei diesem festgestellten engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zwischen Pacht- und Franchisevertrag geht das Bundesfinanzgericht von einem wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den zu entrichtenden Franchisegebühren und

der Überlassung der Pachträumlichkeiten aus, weshalb diese Gebühren einen Teil des Preises und damit der Gebührenbemessungsgrundlage bilden.

Das von der Pächterin zu leistende Entgelt auf Grund des Pacht- und Franchisevertrages stellt einen einheitlichen Preis dar, der als einheitlicher Pachtzins zu qualifizieren ist, den die Pächterin für die Überlassung der Nutzung des Gesamtunternehmens samt Know-how, bestehend aus der Zurverfügungstellung eines umfassenden Restaurant-Systems - nämlich dem Firmen-System - zu entrichten hat. Bei der Verpflichtung zur Entrichtung der Franchisegebühren handelt es sich um eine Leistung des Bestandnehmers, die zum "Wert" des Bestandvertrages nach § 33 TP 5 GebG hinzuzurechnen ist. Da es sich um eine Unternehmenspacht handelt und das mit überlassene Know-how eine Leistung darstellt, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Überlassung der Bestandsache steht, ist die Franchisegebühr daher ebenfalls in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, denn diese Leistungen ermöglichen und erleichtern den widmungsgemäßen Betrieb des Unternehmens.

Auf Grund der dargestellten Rechtslage, insbesondere im Hinblick auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 07.10.1985, [85/15/0136](#), worin dieser feststellt, dass ein Franchisevertrag immer nur dann vorliegt, wenn eine im Vertrag enthaltene Pacht einer unverbrauchbaren Sache vollkommen unberücksichtigt bleiben kann, bildet auch die Franchisegebühr einen Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Rechtsgeschäftsgebühr.

Der Einwand der Bf, dass die Werbegebühr als Teil der Bemessungsgrundlage auszuscheiden sei geht ins Leere. Im konkreten Fall war die Werbegebühr ohnehin nie Teil der Bemessungsgrundlage, was bereits aus der Begründung des Gebührenbescheides vom 15.01.2020 eindeutig hervorgeht. (siehe auch Vorlageantrag RZ 10)

V. Unzulässigkeit der 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.

Die getroffene Entscheidung entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes 07.10.1985, [85/15/0136](#) und des BFG 26.07.2016, [RV/7100282/2010](#) sowie weitere, weshalb eine Revision nicht für zulässig erachtet wird. Grundsätzliche Rechtsfragen wurden nicht aufgeworfen.

Graz, am 11. August 2020