

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch JH Steuerbüro Mag. R Vejvar – J. Haunschmid KG, Manzenreith 37, 4240 Lasberg, über die Beschwerde vom 10. August 2016 gegen den endgültigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 20. Juli 2016 betreffend Bestandvertragsgebühr zu ErfNr***, Steuernummer ***BF1StNr1*** 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. Verfahrensablauf

Gebührenanzeige zu ErfNr***

Am 9. November 2011 wurde dem (damaligen) Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel, kurz FA) ein zwischen der ***1*** Franchise GmbH als Verpächter und Herrn ***2*** und der ***Bf1*** (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) als Pächter am 24.10.2011 abgeschlossenen Pachtvertrag über das Bestandsobjekt in ***3***, angezeigt. Der Vertrag wurde beim FA unter ErfNr*** erfasst.

vorläufiger Gebührenbescheid 10.1.2012

Mit Bescheid vom 10.1.2012 setzte das Finanzamt für diesen Bestandvertrag gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG iVm § 200 Abs. 1 BAO vorläufig eine Gebühr iHv € 8.859,60 gegenüber der Bf. fest.

Ermittlungen des Finanzamtes

In Beantwortung von Vorhalten von 14.1.2015, 9.9.2015 und 10.6.2016 übermittelte die steuerliche Vertretung der Bf. dem Finanzamt mit Schreiben vom 11.2.2015, 7.10.2015 und 11.7.2016

- eine Aufstellung der tatsächlich bezahlten Pachtzinse ab Beginn (Dezember 2011) bis 31.12.2014, aufgeteilt in Basismiete und umsatzabhängige Prozentmiete. Zu den angefallenen Betriebskosten wurde angemerkt, dass diese zur Gänze der Bf. vorgeschrieben werde und diesbezüglich keine Abrechnung mit der Vermieterin erfolge.
- eine Bestätigung über die Jahresprämien der Betriebsunterbrechungsversicherung,
- eine Kopie des Franchise-Vertrages betreffend den Standort ***4*** sowie
- eine Aufstellung der bezahlten monatlichen Franchisegebühr lt. § 6 (3) des Franchisevertrages.

Endgültiger Bescheid 20.7.2016:

Mit endgültigem Bescheid vom 20. Juli 2016 setzte das FA die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG iVm § 200 Abs. 2 BAO endgültig mit € 22.098,61 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage iHv € 2.209.861,20 fest.

Die Begründung lautet wie folgt:

„Entgelt lt. Vorhaltsbeantwortung v. 25.1.2016 u. v. 12.7.2016

€	35.862,52	<i>duchn. monatl. Umsatzpacht</i>
€	12.194,96	<i>duchn. monatl. Franchisegebühr</i>
€	700,05	<i>duchn. monatl. Betriebskosten</i>
€	11.199,05	<i>duchn. monatl. Werbekosten</i>
€	95,12	<i>monatl. Versicherung</i>
€	60.051,70	<i>Gesamtentgelt x 36 (unbest. Dauer) = € 2.161.861,20 plus der einmaliger Franchisegebühr inkl. USt € 48.000,-- ergibt eine Bemessungsgrundlage von € 2.209.861,20“</i>

Beschwerde 10.8.2016

Die dagegen eingebrachte Beschwerde vom 10.8.2016 richtet sich gegen die Einbeziehung des Wertes jener Leistungen, den die Bf. unter dem Franchisevertrag zu leisten habe, in die Bemessungsgrundlage. Die Rechtsgeschäftsgebühr sei auf Grund einer Bemessungsgrundlage von € 1.319.676,84 mit einem Betrag von € 8.859,60 festzusetzen.

Zur Begründung wurde im Wesentlichen dargelegt, weshalb kein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Verträgen bestehe und dass keine gebührenrechtliche Bezugnahme erfolgt sei. Weiters wurde ein Verstoß gegen das Legalitätsprinzip und Gleichheitswidrigkeit geltend gemacht.

Beschwerdevorentscheidung 22.8.2016

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.8.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Das Finanzamt begründete die Entscheidung wie folgt:

*„Die Verpachtung erfolgt im gegenständlichen Fall ausschließlich zu dem Zweck, dem Pächter den Pachtgegenstand zum Betrieb eines ***1*** Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht zur Führung des Restaurants wird in einem gesondert abgeschlossenen Franchisevertrag eingeräumt. Bei einem echten Franchisevertrag treten die Bestandsvertragselemente in den Hintergrund und beziehen sich bestenfalls auf die Nutzung von Know-how, Marken- und Warenzeichen. Im Erkenntnis vom 7.10.1985, 85/15/0136 führt der Gerichtshof aus: „Wurde den Beschwerdeführern durch den gegenständlichen Vertrag eine komplett eingerichtete Tankstelle samt den dazugehörigen Grundstücken in Pacht auf unbestimmte Zeit gegeben, wobei der von ihnen zu entrichtende Pachtzins als Anteil im Umsatz der Tankstelle vereinbart war, so hatte der Vertrag die Pacht eines Unternehmens zum Gegenstand.“ Der gegenständliche Fall ist mit dem, dem zitierten VwGH-Erkenntnis zu Grunde liegenden durchaus vergleichbar. Getrennt abgeschlossene Verträge sind 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 besteht (VwGH 9.10.1991, 89/13/0098; 16.10.2003, 2003/16/0126). Zwischen Franchise-Vertrag und Pacht-Vertrag besteht ein derartiger enger wirtschaftlicher und zeitlicher Zusammenhang. Im gegenständlichen Fall liegt die Verpachtung eines Unternehmens, keinesfalls ein gebührenfreier Markenlizenzvertrag vor.*

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Unrkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zur rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird. Der Pachtvertrag vom 25.7.2014 und der franchise-Vertrag vom 25.7.2014 stehen in derart engen Zusammenhang, dass von einem einheitlichen Rechtsgeschäft auszugehen ist.“

Vorlageantrag 23.9.2016

Am 23.9.2016 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde ans BFG. Darin verwies die Bf. auf ihre Ausführungen in der Bescheidbeschwerde. Ergänzend führte die Bf. aus, dass im gegenständlichen Fall kein bestehender Betrieb gepachtet worden sei, sondern lediglich eine Immobilie. Bei dem ***1*** Standort in ***4*** handle es sich um einen völlig neuen Standort. Die Bf. habe dort, wie aus der beigefügten Darstellung des Anlagevermögens hervorgehe, insgesamt netto € 921.781,00 investieren müssen, damit dort überhaupt erst ein Betrieb entstanden sei. Von einer quasi durch eine Franchise-Gebühr erweiterten Pacht für ein bestehendes Unternehmen könne daher nicht die Rede sein.

Weiters wurde darauf hingewiesen, dass zur Gz. RV/7104313/2015 bereits eine weitere Beschwerde zur gegenständlichen Rechtsfrage beim BFG anhängig sei.

Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 14.10.2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab folgende Stellungnahme zu den Argumenten der Bf. ab:

„Gemäß § 33 TP 5 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, einer Gebühr.

Erfasst von § 33 TP 5 GebG sind auch gemischte Verträge, die sowohl Elemente eines Bestandvertrages als auch solche eines anderen Vertrages enthalten, wenn sie die für Bestandverträge charakteristischen Merkmale enthalten und somit eine Art Bestandvertrag darstellen (VwGH 21.3.2002, 99/16/0160).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die im Franchisevertrag vereinbarten Leistungen in die Bemessungsgrundlage für die Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG einzubeziehen sind.

Im Pachtvertrag finden sich folgende Definitionen:

*„Restaurant“: Unter Restaurant ist das aufgrund des Franchise-Vertrages von einem der Pächter oder beiden Pächtern in den Pachträumlichkeiten in A-***3***, ausgeübte Gastgewerbe nach dem ***1*** System zu verstehen.*

*„Franchise-Geber“: Jene Gesellschaft des ***1*** Konzerns, mit welcher die Pächter den Franchise-Vertrag zum Betrieb des Restaurants nach dem ***1*** 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 ***1*** System zu betreiben.*

*Im Art. 1 „Pachtgegenstand, Pachtvereinbarung“ wird ausgeführt: „das vom Verpächter in Eigentum befindliche Objekt wurde von diesem zu einem ***1*** Restaurant ausgestattet und wird im folgenden als Pachträume bezeichnet.“*

*Die Verpachtung erfolgt nach Art. 3 ausschließlich zu dem Zweck, dem Pächter Räumlichkeiten zum Betrieb eines ***1*** Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht zur Führung eines ***1*** Restaurants wird dem Pächter mit dem gesondert abzuschließenden Franchise-Vertrag eingeräumt. Der Pächter darf den Pachtgegenstand nur zur Führung eines ***1*** Restaurants benützen.*

Das Restaurant darf vom Pächter nur zu den im Franchise-Vertrag genannten Bedingungen betrieben werden.

*Die Beendigung des Franchisevertrages stellt einen wichtigen Kündigungsgrund dar. Endet der Franchisevertrag, ist der Pächter zum Betrieb des ***1*** Restaurants nicht mehr berechtigt. Da es ausschließlicher Zweck des Pachtvertrages ist, dem Pächter die Führung eines ***1*** Restaurants zu ermöglichen, endet das Pachtverhältnis zum gleichen Zeitpunkt wie der Franchisevertrag. Die Auflösung des Franchisevertrages bedeutet die automatische Auflösung des Pachtvertrages.*

Im Franchisevertrag wird dem Franchise-Nehmer das Recht gewährt, ein Restaurant in dem vom Franchise-Nehmer mit gesondertem Vertrag gepachteten Räumlichkeiten zu betreiben. Die laufende Franchisegebühr berechnet sich mit einem Prozentsatz von den aus dem Restaurant erwirtschafteten Bruttoeinkünften.

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

Aus diesen Vertragsbestimmungen ergibt sich ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen beiden Verträgen, bei denen die Bestandvertrags Elemente jedenfalls im Vordergrund stehen.

Getrennt abgeschlossene Verträge sind 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 besteht (VwGH 9.10.1991, 89/13/0098; 16.10.2003, 2003/16/0126).

Der enge sachliche und wirtschaftliche Zusammenhang ergibt sich aus Zweck der Verpachtung und aus der wechselseitigen Bezugnahme auf den jeweils anderen Vertrag.

*Der ausschließliche Zweck der Verpachtung ist der Betrieb eines ***1*** Restaurants und darf der Pachtgegenstand 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 tritt, ist 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.

In die Bemessungsgrundlage sind alle Leistungen einzubeziehen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet, um den Gebrauch der Bestandsache zu erlangen. Auch atypische Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer im Zusammenhang mit der

*Inbestandnahme verpflichtet hat und die der Erhaltung und Sicherung der Bestandsache und deren störungsfreien Gebrauches dienen, zählen zum Entgelt (VwGH 14.2.1994, 93/16/0160). Im beschwerdegegenständlichen Fall werden Leistungen erbracht, um ein Restaurant nach dem ***1*** System zu führen. Diese Kosten stehen in Zusammenhang mit der Inbestandnahme, ist doch Zweck des Pachtvertrages dem Pächter Räumlichkeiten zum Betrieb eines ***1*** Restaurants zur Verfügung zu stellen.“*

Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr***. Dadurch ergibt sich der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Aussetzung gemäß § 271 BAO

Mit verfahrensleitendem Beschluss vom 31.7.2019 wurde die Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde – wie von der Bf. mit Schreiben vom 24.7.2019 angeregt – gemäß § 271 BAO bis zur Beendigung des beim Verfassungsgerichtshof zur GZ E 2291/2019 gegen die Entscheidung BFG 02.05.2019, RV/7104313/2015 anhängigen Verfahrens ausgesetzt.

Mit Beschluss vom 21.9.2020 zu E 2291/2019 hat der VfGH die Behandlung der gegen die Entscheidungen des BFG vom 02.05.2019, RV/7104313/2015 eingebrachte Beschwerde abgelehnt.

Das gegenständliche Beschwerdeverfahren wird daher nunmehr fortgesetzt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtslage

Gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 1 Z. 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 einer Gebühr von 1 v.H.

Gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 2 GebG](#) zählen einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches vereinbart werden, auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

Gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) sind bei unbestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem

Achtzehnfachen des Jahreswertes. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht.

Einbeziehung der Franchisegebühren in die Bemessungsgrundlage

Mit Erkenntnis vom 2.5.2019, RV/7104313/2015 hat das Bundesfinanzgericht zur Einbeziehung der Franchisegebühren in die Bemessungsgrundlage Folgendes ausgesprochen:

"Im hier zu beurteilenden Fall ist darüber hinaus strittig, ob die im Rahmen der Pachtung erfolgte entgeltliche Einräumung des Rechts, ein Restaurant nach dem Prinzip 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 Bestandvertragsэлеmente 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 Bestandvertrags Elemente in aller Regel in den Hintergrund. Wenn aber bei echten Franchise-Verträgen überhaupt Bestandvertrags Elemente 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 Vergebühung 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 Firma Restaurants zur Verfügung zu stellen.

Das Recht auf Führung eines Firma Restaurants nach dem Prinzip 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 08.04.2010 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 Firma 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 Firma 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 6 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. So ist nach Vorbringen der steuerlichen Vertretung eine Verpachtung der konkreten Räumlichkeiten an ein anderes Unternehmen als an Firma undenkbar.

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 beigelegt, 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

Prinzip - 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. "

Die Behandlung der dagegen erhobenen Beschwerde wurde vom VfGH mit Beschluss vom 21.9.2019 zu E 2291/2019 abgelehnt.

Auch der gegenständliche Pachtvertrag enthält im Wesentlichen die identen Vertragsbestimmungen, wie sie im Erkenntnis BFG 2.5.2019, [RV/7104313/2015](#) zitiert sind. Aus Artikel 3 Abs. 1 des Pachtvertrages ergibt sich auch hier deutlich der kausale Zusammenhang zwischen Franchisevertrag und Pachtvertrag, zumal der Pächter den Pachtgegenstand nur zur Führung eines Restaurants nach dem ***1***-System benützen darf. Nach § 15 Abs. 10 des Franchisevertrages ist Bedingung für das Inkrafttreten und den Bestand dieses Vertrages 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. Umgekehrt bestimmt Art 9 Abs. 2 des Pachtvertrages, dass die Beendigung des Franchisevertrages aus welchem Grund immer, einen wichtigen Kündigungsgrund darstellt. Endet der Franchisevertrag, ist der Pächter zum Betrieb des ***1*** Restaurants nicht mehr berechtigt. Die Verpachtung erfolgt ausschließlich zu dem Zweck Räumlichkeiten zum Betrieb eines ***1*** Restaurants 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.

Zwischen dem gegenständlichen Pachtvertrag und dem Franchisevertrag besteht eine derart enge Verknüpfung, auf Grund der ein Vertrag ohne den anderen nicht bestehen kann, sodass nicht von zwei getrennten Rechtsgeschäften, sondern vielmehr von einem einheitlichen Rechtsgeschäft in Form einer Unternehmenspacht auszugehen 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.

Es wurde daher vom Finanzamt die von der Bf. auf Grund des Franchisevertrages zu erbringenden einmaligen und monatlichen Leistungen bei Bemessung der Bestandvertragsgebühr zu Recht einbezogen.

Die rechnerische Ermittlung der Bemessungsgrundlage an Hand der von der Bf. dem FA bekannt gegebenen Zahlungen war im bisherigen Verfahren unstrittig.

Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

III. Zulässigkeit 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 folgte bei der rechtlichen Beurteilung der oben dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe insbesondere VwGH 07.10.1985, [85/15/0136](#)) Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 9. Dezember 2020