

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, über die Beschwerde vom 13. März 2017 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 16. Februar 2017, St.Nr. ***2***, Erf.Nr. ***3***, betreffend Rechtsgebühren gem. § 33 TP 5 Geb 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. Sachverhalt und Verfahrensgang

Das ***FA*** legte gegenständliche Beschwerde am 24.05.2017 mit folgender Sachverhaltsdarstellung an das BFG vor:

„Sachverhalt:

*Mit Pachtvertrag pachtet die Bf. den Pachtgegenstand und erfolgt die Verpachtung ausschließlich zu dem Zweck, dem Pächter den Pachtgegenstand zur Führung eines ***4*** Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht der Führung eines ***4*** Restaurants wird dem Pächter in einem gesondert abzuschließenden Franchise-Vertrag eingeräumt.*

Mit Bescheid vom 05.02.2014 wurde die Gebühr gemäß [§ 33 TP 5 GebG](#) ausgehend von der monatlichen Mindestpacht und den geschätzten Betriebskosten vorläufig festgesetzt.

Mit Vorhalt vom 10.01.2017 wurde um Bekanntgabe der tatsächlich bezahlten Kosten (Pachtzins, Franchisegebühr, Betriebskosten) sowie um Vorlage des Franchise-Vertrages ersucht. Diesem Ersuchen wurde mit Antwortschreiben vom 31.01.2017 Folge geleistet. Ausgehend von den bekannt gegebenen Werten wurde mit Bescheid vom 16.02.2017 unter

Berücksichtigung der Franchisegebühren die Gebühr gemäß [§ 33 TP 5 GebG](#) endgültig festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid wurde Beschwerde erhoben und im Wesentlichen ausgeführt, dass Pachtvertrag und Franchise-Vertrag in keinem Zusammenhang stünden, die Franchisegebühren daher nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien und der Pachtvertrag keinen Verweis auf den Franchise-Vertrag enthalte, über welchen dieser zum rechtsgeschäftlichen Inhalt des Pachtverhältnisses erhoben würde. Weiters wir ein Verstoß gegen das Legalitätsprinzip und Gleichheitswidrigkeit eingewendet.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 4.4.2017 als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass beide Verträge in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang stünden und der Pachtvertrag ausschließlich zu dem Zweck abgeschlossen wurde, um dem Pächter die Führung eines ***4*** Restaurants zu ermöglichen. Rechtzeitig wurde ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht eingebracht.

Beweismittel: Pachtvertrag, Franchise-Vertrag, Anfragenbeantwortung, Beschwerde, Vorlageantrag“

Das Finanzamt hat hie zu folgende Stellungnahme abgegeben:

Stellungnahme:

„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 am Standort laut Deckblatt ausgeübte Gastgewerbe nach dem ***4*** System zu verstehen.

„Franchise-Geber“: Jene Gesellschaft des ***5***, mit welcher die Pächter den Franchise-Vertrag zum Betrieb des Restaurants nach dem ***4*** 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 ***4*** System zu betreiben.*

*Im Art. 1 „Pachtgegenstand, Pachtvereinbarung“ wird ausgeführt, dass der Verpächter Verfügungsberechtigt über das Geschäftslokal am Standort laut Deckblatt samt den vom Verpächter darauf errichteten Baulichkeiten und Außenanlagen ist. Die Verpachtung erfolgt nach Art. 3 ausschließlich zu dem Zweck, dem Pächter Räumlichkeiten zum Betrieb eines ***4*** Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht zur Führung eines ***4*** Restaurants wird dem Pächter mit dem gesondert abzuschließenden Franchise-Vertrag eingeräumt. Der Pächter darf den Pachtgegenstand nur zur Führung eines ***4*** Restaurants benutzen. Das Restaurant darf vom Pächter nur zu den im Franchise-Vertrag genannten Bedingungen betrieben werden.*

*Der Verpächter kann das Pachtverhältnis jederzeit aus wichtigem Grunde auflösen. Als wichtiger Grund gilt u. a. wenn der Franchisevertrag zwischen dem Pächter und dem Franchise-Geber aus welchen Gründen immer aufgelöst wird. Die Beendigung des Franchisevertrages stellt einen wichtigen Kündigungsgrund dar. Endet der Franchisevertrag, ist der Pächter zum Betrieb des ***4*** Restaurants nicht mehr berechtigt. Da es ausschließlicher Zweck des Pachtvertrages ist, dem Pächter die Führung eines ***4*** 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 ***4*** 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 ***4*** System zu führen. Diese Kosten stehen in Zusammenhang mit der Inbestandnahme, ist doch Zweck des Pachtvertrages dem Pächter Räumlichkeiten zum Betrieb eines ***4*** Restaurants zur Verfügung zu stellen.*

Antrag des Finanzamtes: Das Finanzamt beantragt die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

Gegen den Spruchgegenständlichen Bescheid wurde Beschwerde eingebracht.

Die Bf. begründet, es bestehe kein wirtschaftlicher Zusammenhang der Verträge. Die zentrale Leistungspflicht des Franchisenehmers aus dem Franchisevertrag sei die Franchisegebühr. Diese sei als Entgelt für die Überlassung von Markenrechten, Know-How und Businesskonzept des Franchisegebers an die Franchisenehmer zu qualifizieren und weise damit keinerlei Konnex zur Einräumung des Bestandrechts an den Pachträumlichkeiten auf. Die Franchisegebühr sei daher mit Sicherheit kein Pachtentgelt, da sie keine Gegenleistung für die Einräumung der Nutzungsrechte an den Pachträumlichkeiten darstelle. Die Franchisegebühr und sonstige Leistungspflichten des Franchisenehmers aus dem Franchisevertrag (wie z.B. die einmalig zu entrichtende Eintrittsgebühr gem. § 6 Abs. 2 des Franchisevertrags) seien folglich nicht in die Bemessungsgrundlage für die auf den Pachtvertrag entfallende Rechtsgeschäftsgebühr miteinzubeziehen.

Zwar bestimme [§ 17 Abs. 1 Satz 2 GebG](#), dass zum Urkundeninhalt auch der Inhalt jener Schriften zähle, auf die das gebührenpflichtige Geschäft Bezug nehme, doch greife die Bestimmung ihrem Wortlaut nach nur dann, wenn diese Bezugnahme die betreffenden Schriften zum rechtsgeschäftlichen Inhalt der Bezug nehmenden Urkunde mache.

Der Pachtvertrag enthalte keinerlei Verweis auf den Franchisevertrag, über welchen dieser (auch nur teilweise) zum rechtsgeschäftlichen Inhalt des Pachtverhältnisses erhoben würde.

Bloße Erwähnungen des Franchisevertrages im Pachtvertrag - wie vereinzelt vorhanden - reichten nicht aus, um die Rechtsfolge des [§ 17 Abs. 1 Satz 2 GebG](#) auszulösen.

Im Lichte der geltenden Rechtslage völlig unzweifelhaft sei, dass Franchiseverträge keiner Rechtsgeschäftsgebühr unterliegen würden, da das GebG keinen entsprechenden Tatbestand vorsehe. Urheberrechtliche und leistungsschutzrechtliche Nutzungsverträge sowie Patent-, Marken und Musterlizenzverträge (denen ein Franchisevertrag im Wesentlichen entspreche) seien gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 4 Z. 2 GebG](#) ausdrücklich gebührenbefreit.

Würde man im Lichte der dargestellten rechtlichen und wirtschaftlichen Trennung der diskussionsgegenständlichen Verträge (Pachtvertrag und Franchisevertrag) tatsächlich die Auffassung vertreten, die Leistungspflichten des Franchisenehmers aus dem Franchisevertrag seien in die Bemessungsgrundlage für die Vergebühnung des Pachtvertrags miteinzubeziehen, so würde man damit im Ergebnis ein an sich gebührenfreies Rechtsgeschäft (eben den 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.

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

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 4. April 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde unter Hinweis auf die bestehende VwGH-Judikatur als unbegründet ab.

Dagegen wurde Vorlageantrag eingebracht.

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch übermittelten Aktenteile des Bemessungsaktes des ***FA***.

III. Rechtslage und Erwägungen

III.1. Gesetzliche Grundlagen

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

Gemäß [§ 17 Abs. 1 GebG](#) 1957 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](#) 1957 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..

III.2. Erwägungen

Das Bundesfinanzgericht ist mit vergleichbaren Fällen bereits öfter befasst gewesen, und zwar BFG 02.05.2019; RV/7104313/2015; BFG 10.5.2019, [RV/2101213/2017](#); BFG 28.07.2020, [RV/7103540/2014](#). Dabei vertrat das Gericht folgende Rechtsansicht:

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

Als Bestandzins sind all 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 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.

Die entgeltliche Überlassung einer Grundfläche zur Benützung für geschäftliche Zwecke ist im Allgemeinen als Miete anzusehen. Auch 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 Gebrauches dieser Sache dienen (VwGH 21.03.2002, [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. Die Abgabenbehörde ist nicht gehalten, Erhebungen über einen vom Urkundeninhalt allenfalls abweichenden Willen der Parteien anzustellen.

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. 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. Für ein solches „*Überwiegen*“ reicht nach VwGH 28.6.1995, [94/16/0045](#), 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 (*Arnold*, Rechtsgebühren⁹, § 33 Rz 7).

Im gegenständlichen Fall ist die Einbeziehung der Franchisegebühren in die Bemessungsgrundlage für die Gebühr strittig.

Die Beschwerdeführerin begehrt den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass der Wert der Leistungen die die Beschwerde führende Partei unter dem Franchisevertrag zu erbringen hat, nicht in die Bemessungsgrundlage für die Rechtsgeschäftsgebühr des Pachtvertrags miteinbezogen werden und daher die Rechtsgeschäftsgebühr auf Grundlage einer entsprechend verringerten Bemessungsgrundlage von EUR 2.029.233,24 mit einem Betrag von EUR 20.292,33 neu festgesetzt wird.

Dem steht das Urkundenprinzip als wesentliches Merkmal entgegen.

Dabei ist zusätzlich auch die Frage wesentlich, ob die im Rahmen der Pacht der Geschäftsräumlichkeiten erfolgte entgeltliche Einräumung des Rechts, ein Restaurant nach dem speziellen System zu betreiben und die damit im Zusammenhang stehenden Franchise-Gebühren zur Bemessungsgrundlage der Rechtsgeschäftsgebühr nach [§ 33 TP 5 GebG](#) zu zählen sind oder nicht.

Der Oberste Gerichtshof hat dargestellt, dass der Franchisevertrag ein Dauerschuldverhältnis ist, 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](#)).

Der Verwaltungsgerichtshof VwGH 07.10.1985, [85/15/0136](#), stellte 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 die bei echten Franchise-Verträgen enthaltenen 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 Verwaltungsgerichtshofes 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 Bestandvertragsselemente in aller Regel in den Hintergrund. Wenn aber bei echten Franchise-Verträgen überhaupt Bestandvertragsselemente 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 Vertragsselemente 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 vorliegenden 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 Satz 2 GebG](#) auch der Inhalt dieser Urkunden bei der Auslegung der Schrift zu berücksichtigen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH 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 16.12.2010, [2009/16/0271](#)).

Die Beschwerdeführerin hat mit der Verpächterin und Franchisegeberin (***6***) am 27.08.1997 den Franchisevertrag und am 29.11.2013 den Pachtvertrag abgeschlossen.

Nach dem schriftlich festgelegten Urkundeninhalt erfolgte die Verpachtung gemäß Art. 3 *Benützung des Pachtgegenstandes* ausschließlich zu dem Zweck, der Bf. Räumlichkeiten (samt Parkplatzflächen) zum Betrieb eines bestimmten Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht auf Führung eines bestimmten Restaurants nach dem speziellen System wurde der Bf. mit dem gesondert abgeschlossenen Franchise-Vertrag eingeräumt.

Im Pachtvertrag wird – wie oben im Vorlageantrag ausgeführt - wiederholt auf den Franchisevertrag Bezug genommen.

Grundsätzlich darf der Pächter den Pachtgegenstand nur zur Führung eines ***4*** Restaurants benützen, darf das Restaurant vom Pächter nur zu den im Franchise-Vertrag genannten Bedingungen betrieben werden. Da es ausschließlicher Zweck des Pachtvertrages ist, dem Pächter die Führung eines ***4*** Restaurants zu ermöglichen, endet das Pachtverhältnis zum gleichen Zeitpunkt wie der Franchisevertrag. Die Auflösung des Franchisevertrages bedeutet die automatische Auflösung des Pachtvertrages.

Zusammengefasst besteht der für die Bestandvertragsgebühr wesentliche Zusammenhang des Pachtvertrages mit dem Franchisevertrag darin, dass die Bf. die Räumlichkeiten, nämlich das Restaurant und dessen Einrichtung, von derselben "Geberin" gepachtet hat und laut Franchisevertrag die Bf. das Restaurant auch führen kann. Es kann der Franchisevertrag mit dem "Businesskonzept" zur Führung des Restaurants nach dem speziellen System und auch der Pachtvertrag über die Pacht der Räumlichkeiten mit Restaurant und Einrichtung je für sich alleine nicht bestehen.

Beide Verträge hängen in einer Art *conditio sine qua non* zusammen. Der jeweilige Interessent ist zwar in seiner Entscheidung frei, einen solchen Pacht- und Franchisevertrag mit der "Geberin" abzuschließen, er kann jedoch nur Bestandnehmer werden, wenn er sich verpflichtet, zusätzlich zum Pachtvertrag den Franchisevertrag abzuschließen.

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 Anhaltspunkt für das Vorliegen einer Unternehmenspacht stellt die im konkreten Fall im Art 5 *Weitere Pflichten des Pächters* Punkt 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 26.02.1993, [91/17/0119](#); VwGH 20.02.2000, [95/14/0033](#)).

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 (*Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I Stempel- und Rechtsgebühren [§ 33 TP 5 GebG](#) Rz 77).

Im vorliegenden Fall wurden Pacht- und Franchisevertrag in getrennten Urkunden geregelt. Gegenstand des Bestandsvertrages ist die Verpachtung eines lebenden Unternehmens (im weitesten Sinn). 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 Zusammenhang zwischen Pacht- und Franchisevertrag geht das Bundesfinanzgericht von einem ausschließlichen *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 Beschwerdeführerin zu leistende Pacht- und Franchiseentgelt stellt einen einheitlichen Preis für die Überlassung der Nutzung eines umfassenden "Restaurant-System" iS eines *Gesamtunternehmens* dar, der insgesamt der Bestandvertragsgebühr gemäß [§ 33 TP 5 GebG](#) iVm [§ 17 Abs. 1 Satz 2 GebG](#) zu unterziehen war.

Im Lichte der dargestellten Judikatur kann weder ein Verstoß gegen das Legalitätsprinzip noch Gleichheitswidrigkeit festgestellt werden.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

IV. 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 jüngst BFG 28.07.2020, [RV/7103540/2014](#), weshalb eine Revision nicht für zulässig erachtet wird.

Wien, am 10. Dezember 2020