

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Vindobona-Interbuch Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., Opernring 10 Tür Eingang Goetheg 3, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 28. November 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 30. September 2019 betreffend die Gebühr aufgrund des Vertrages vom 2.12.2015, Steuernummer ***BfStNr***, Erf.Nr. ***BfErf.Nr.***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 9.12.2015 setzte die belangte Behörde die Rechtsgeschäftsgebühr für den Pachtvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der ***A*** Franchise GmbH vom 2.12.2015 mit € 5.812,99 fest. Hierbei handelte es sich um eine vorläufige Festsetzung gemäß § 200 Abs. 1 BAO, da der (umsatzabhängige) Pachtzins sowie die Versicherungs- und Betriebskosten noch nicht bekannt waren und daher nur mit den vereinbarten Mindestbeträgen bzw. mit geschätzten Beträgen veranschlagt werden konnten.

Mit weiterem Bescheid vom 30.9.2019 erfolgte die endgültige Festsetzung der Gebühr mit € 23.094,57. Neben den von der Beschwerdeführerin im Zeitraum 19.12.2015 bis 19.12.2018 (drei Jahre) geleisteten Zahlungen an Pachtzins, Betriebs- und Nebenkosten i.H.v. insg. € 1.390.688,00 wurden hierbei auch Franchise- und Werbegebühren aus dem selben Zeitraum

aufgrund eines von der Beschwerdeführerin mittlerweile vorgelegten Franchise-Vertrages vom 9.12.2015 i.H.v. € 918.769,00 in die Bemessungsgrundlage einbezogen.

Dagegen richtet sich die gegenständliche (infolge einer Fristverlängerung rechtzeitige) Beschwerde vom 28.11.2019. Die Beschwerdeführerin wendet sich darin gegen die Einbeziehung der Entgelte aus dem Franchise-Vertrag in die Bemessungsgrundlage für die Pachtvertragsgebühr. Diese Entgelte würden nicht für die Überlassung des Bestandobjektes geleistet, sondern für die Überlassung von Markenrechten, Know-How und Businesskonzept. Sie stünden in keinerlei Konnex zur Einräumung des Bestandrechts an den Pachträumlichkeiten. Von den beiden Verträgen sei der Franchise-Vertrag der wesentlichere, da die Beschwerdeführerin ihre Umsätze nur aus der Tätigkeit als Franchise-Nehmerin erwirtschaftete. Der Pachtvertrag sei nur abgeschlossen worden, um einen Franchise-Vertrag zu erhalten. Zudem stehe einer Einbeziehung der Franchise-Entgelte auch § 17 Abs. 1 S. 2 GebG 1957 entgegen, da der Pachtvertrag den Franchise-Vertrag zwar vereinzelt erwähne, jedoch keinerlei Bestimmung enthalte, durch welche der Franchise-Vertrag zum rechtsgeschäftlichen Inhalt des Pachtverhältnisses erhoben wird. Weiters verstoße diese Einbeziehung auch gegen das Legalitätsprinzip, da dadurch ein an sich gebührenfreies Rechtsgeschäft, nämlich der Franchise-Vertrag mittelbar einer Gebühr unterworfen würde. Letztlich widerspreche die Rechtsansicht der belangten Behörde dem Gleichheitssatz, da sie immer dann, wenn Bestandgeber und Franchise-Geber ein und dieselbe Person sind, dazu führen müsse, dass Franchise-Entgelte bei der Bestandvertragsgebühr mitzuberücksichtigen sind, während dies nicht der Fall sei, wenn Bestandgeber und Franchise-Geber unterschiedliche Personen sind.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.3.2020 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie führte aus, dass durch die mehrfache Bezugnahme des Bestandvertrages auf den Franchise-Vertrag dokumentiert sei, dass die Absicht der Parteien trotz Abschluss getrennter Verträge auf eine einheitliche Regelung gerichtet gewesen sei. Es könne daher nicht von einem gebührenfreien Markenlizenzvertrag ausgegangen werden.

Mit Schriftsatz vom 13.4.2020 stellte die Beschwerdeführerin Vorlageantrag gemäß § 264 BAO. Sie wies darauf hin, dass zur strittigen Rechtsfrage aufgrund gleichartiger Sachverhalte die Beschwerdeverfahren E 2291/2019, E 2376/2019, E 3675/2019, E 3308/2019 und E 4008/2019 beim Verfassungsgerichtshof anhängig sind und regte daher an, die gegenständliche Rechtssache bis zu deren Entscheidung gemäß § 271 BAO auszusetzen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 29.9.2020 erfolgte gemäß § 271 Abs. 1 BAO die Aussetzung der Entscheidung in der gegenständlichen Beschwerdesache bis zur Beendigung der beim Verfassungsgerichtshof zu E 2291/2019, E 2376/2019, E 3675/2019, E 3308/2019 und E 4008/2019 anhängigen Verfahren. Mit fünf Beschlüssen vom 21.9.2020, also noch vor dem Aussetzungsbeschluss des Bundesfinanzgerichtes lehnte der Verfassungsgerichtshof in diesen Verfahren die Behandlung der Beschwerden ab, da sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg

haben (Art. 144 Abs. 2 B-VG). Der offenbar auch dort geltend gemachten Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit vor dem Gesetz hielt der Verfassungsgerichtshof jeweils entgegen, dass das Bundesfinanzgericht seine rechtlichen Erwägungen in den vorangegangenen verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht darauf gestützt hat, dass die Verträge zwischen denselben Personen abgeschlossen wurden, sondern angesichts der Vorschrift des § 17 Abs. 1 GebG 1957 und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (wie z.B. vom 7.10.1985, 85/15/0136) auf den engen wirtschaftlichen Zusammenhang der Leistungen des Franchise-Vertrages mit dem Bestandvertrag.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 2.12.2015 schlossen die ***A*** Franchise GmbH als Verpächterin einerseits und Herr ***BfGf*** und die Beschwerdeführerin als Pächter andererseits einen Pachtvertrag über das Geschäftslokal am Standort ***Bf-Adr***, ab. Dieser Vertrag lautet (auszugsweise) wie folgt:

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 ***A***-System zu verstehen.*

[...]

Franchise-Geber:

*Jene Gesellschaft des ***A*** Konzerns, mit welcher die Pächter den Franchise-Vertrag zum Betrieb des Restaurants nach dem ***A***-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 ***A***-System zu betreiben.*

[...]

Art. 1

Pachtgegenstand, Pachtvereinbarung

[...]

3)

Gegenstand dieses Pacht-Vertrages ist somit das gemäß Abs. 2) umschriebene Geschäftslokal am Standort laut Deckblatt samt den dazugehörigen Außenanlagen sowie Parkplätzen und Verkehrsflächen.

[...]

Art. 2 Pachtzeit

1)

Das Pachtverhältnis beginnt mit 19.12.2015. [...]

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 zwanzig Jahren ab Vertragsbeginn auf eine Kündigung [...]

Art. 3 Benützung des Pachtgegenstandes

1)

*Die Verpachtung erfolgt ausschließlich zu dem Zweck, dem Pächter Räumlichkeiten und die dazugehörigen Verkehrs- und Parkplatzflächen zum Betrieb eines ***A*** Restaurants zur Verfügung zu stellen. Das Recht auf Führung eines ***A*** Restaurants wird dem Pächter mit dem gesondert abzuschließenden Franchise-Vertrag eingeräumt.*

*Der Pächter darf somit den Pachtgegenstand nur zur Führung eines Restaurants nach dem ***A***-System benutzen, und zwar nur zum Verkauf der im Franchise-Vertrag genannten Speisen und Getränke.*

2)

[...] 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.

[...]

3)

Der Pächter darf das Restaurant ausschließlich zu den im Franchise-Vertrag genannten Bedingungen und Auflagen betreiben. [...]

[...]

5)

*Will der Pächter zum Betrieb des ***A*** 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 ***A***-System die Grundsätze dieses Pacht-Vertrages und des Franchise-Vertrages beachtet.*

Art. 4

Instandhaltung und Instandsetzung des Pachtgegenstandes

[...]

3)

[...] Der Pächter nimmt zur Kenntnis, dass vom Verpächter während der Vertragslaufzeit Änderungen von Design, Layout oder Technologie eingeführt werden könnten, die der Pächter auf seine Kosten umzusetzen hat.

[...]

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.

[...]

Art. 5

Weitere Pflichten des Pächters

1)

*Der Pächter verpflichtet sich, ein ***A*** 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 ***A***-Systems nicht gefährdet oder beeinträchtigt werden.*

[...]

Art. 8
Pachtzins

1)

*Der vereinbarte Pachtzins beträgt 13,50 % der Bruttoeinkünfte, die der Pächter infolge des Betriebes des ***A*** Restaurants in den Pachträumlichkeiten erzielt hat, mindestens aber den jedenfalls zu bezahlenden Grundpachtzins in der Höhe von monatlich EUR 11.600,- (EUR elftausendsechshundert) zuzüglich Umsatzsteuer.*

[...]

3)

Zum Pachtzins und zu einem zu ersetzenden allfälligen Wertsicherungsbetrag kommt die Umsatzsteuer in der jeweils gesetzlichen Höhe.

4)

Der Pächter ist verpflichtet die Betriebskosten, die der Verpächter zu bezahlen hat, sowie die Kosten für Gas-, Elektrizität und andere Versorgungseinrichtungen, für Müllabfuhr, für sonstige Ver- und Entsorgung, weiters gegebenenfalls Abwassergebühren sowie die Gebühren für das gesamte auf das Restaurant verbrauchte Wasser, jeweils samt Umsatzsteuer zu bezahlen bzw. dem Verpächter unverzüglich zu erstatten.

[...]

Art. 9
Beendigung des Pachtverhältnisses

[...]

2)

Dieses Pachtverhältnis unterliegt als Pacht-Vertrag nicht den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes. Sollte jedoch aus welchem Grunde immer, insbesondere durch Gesetzesänderung oder Judikatur das vorliegende Vertragsverhältnis zur Gänze oder auch nur teilweise als dem Mietsrechtsgesetz unterliegend angesehen werden, vereinbaren die Vertragsteile analog zu den im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses geltenden Bestimmungen des § 30 Abs. 2 Zif. 13 MRG, dass die Beendigung des Franchise-Vertrages zwischen dem Pächter und dem Franchise-Geber aus welchem Grunde immer, einen wichtigen Kündigungsgrund darstellt.

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

enden hat. Die Auflösung des Franchise-Vertrages bedeutet somit die automatische Auflösung dieses Pacht-Vertrages zum gleichen Stichtag.

3)

Der Verpächter kann das Pachtverhältnis jederzeit aus wichtigem Grunde mit sofortiger Wirkung auflösen. Als wichtiger Grund gelten insbesondere folgende Umstände:

a) wenn der Pächter gegen wesentliche Verpflichtungen aus dem Pacht-Vertrag oder dem Franchise-Vertrag verstößt, [...]

b) wenn der Franchise-Vertrag zwischen dem Pächter und dem Franchise-Geber oder der Hauptbestandvertrag (./Anlage 1) aus welchen Gründen immer aufgelöst wird;

[...]

d) [...] wenn der Pächter seine Pflicht zum Schutz des Rufs und des Ansehens des Franchise-Gebers und/oder des ***A***-Systems gemäß Art. 5 Abs.1 trotz Abmahnung weiterhin verletzt.

[...]

4)

Bei Beendigung des Pachtverhältnisses durch vorzeitige Auflösung aus wichtigem Grund oder durch Kündigung, räumt der Pächter dem Verpächter das Recht ein, unabhängig von einem etwa anhängigen Rechtsstreit, den Pachtgegenstand zu betreten und in Besitz zu nehmen und diesen auch zu führen, wenn dies erforderlich ist, um einen kontinuierlichen Betrieb im Sinne der Grundsätze und Richtlinien des ***A***-Systems zu gewährleisten.

[...]

5)

Bei Beendigung des Pachtverhältnisses aus welchem Grunde immer, hat der Pächter den Pachtgegenstand zum Auflösungsstichtag in vertragsgemäßem, besenreinem Zustand zu übergeben und zurückzustellen.

Für den Fall, dass der Pächter dieser Verpflichtung nicht entsprechen sollte, verpflichtet er sich zur Bezahlung einer verschuldensunabhängigen Vertragsstrafe für jeden angefangenen Monat der nicht fristgerechten Räumung, welche die doppelte Höhe jenes Pachtzinses beträgt, der im letzten Monat vor der Auflösung des Pachtverhältnisses zu bezahlen ist. Der Verpächter ist berechtigt, auch einen allenfalls darüber hinausgehenden Schadenersatzanspruch sowie den Schaden des Franchise-Gebers beim Pächter geltend zu machen.

6)

Für den Fall der Auflösung des Vertrages bietet der Pächter dem Verpächter bereits jetzt an, alle Einrichtungsgegenstände, das gesamte Zubehör, alle Anlagen der Außenwerbung, das

*gesamte Mobiliar und sämtliche sonstigen Einrichtungsgegenstände des Restaurants soweit sie dem Pächter gehören und in typischer Weise dem Betrieb des Restaurants nach dem ***A***-System dienen, zu dem von den Vertragsteilen für den Auflösungstag einvernehmlich festzusetzenden Kaufpreis zu verkaufen. Der Verpächter ist berechtigt, nach eigenem Ermessen dieses Anbot anzunehmen.*

[...]

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 Bargeldbetrages in Höhe von € 20.000,- zu fordern.

[...] Der Pächter darf im Hinblick auf diese Sicherheitsleistung, die dem Verpächter zur freien Verfügung steht, weder aufrechnen noch Zahlungen aufgrund dieses Vertrages oder des Franchise-Vertrages 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.

[...]

*Am selben Tag schlossen die ***A*** Franchise GmbH als Franchise-Geberin einerseits und Herr ***BfGf*** und die Beschwerdeführerin als Franchise-Nehmer andererseits auch einen Franchise-Vertrag über den Betrieb eines ***A*** Restaurants am Standort ***Bf-Adr***, ab. Dieser Vertrag lautet (auszugsweise) wie folgt:*

[...]

§ 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 ***A***-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.

[...]

§ 5

Werbung und Absatzförderung

sowie sonstige öffentlichkeitswirksame Maßnahmen

[...]

3)

*a) Der Franchise-Nehmer führt auf eigene Kosten Werbemaßnahmen durch und betreibt für das Restaurant auf eigene Kosten Absatzförderung. Eine Verpflichtung zur Übernahme von Kosten für Werbung oder Absatzförderung durch den Franchise-Geber ist ausgeschlossen. Die Aufwendungen für Werbung und Absatzförderung durch den Franchise-Nehmer müssen mindestens 5 % der Bruttoeinkünfte des Franchise-Nehmers im Sinne des § 6 dieses Vertrages betragen, wovon mindestens 4,5 % der Bruttoeinkünfte an die ***A*** Werbegesellschaft m.b.H. zu leisten sind.*

[...]

§ 6

Franchise-Gebühren und Nebenleistungen

[...]

3)

*Der Franchise-Nehmer hat an den Franchise-Geber weiterhin eine laufende Franchise-Gebühr zu bezahlen. Sie beträgt 5 % seiner Bruttoeinkünfte, die der Franchise-Nehmer infolge des Betriebes des Restaurants nach dem ***A***-System aufgrund dieses Vertrages erzielt hat.*

...

§ 8

Wettbewerbsverbote, gewerbliche Schutzrechte

1)

[...]

*Dem Franchise-Nehmer ist es nicht gestattet, Räume des ***A*** Restaurants ohne vorherige Genehmigung des Franchise-Gebers in Unterbestand zu geben oder in einer sonstigen Form Dritten zur Verfügung zu stellen.*

[...]

§ 9

Versicherungen

1)

Der Franchise-Nehmer übernimmt gegenüber dem Franchise-Geber die Verpflichtung, auf seine Kosten während der gesamten Dauer des Franchise-Vertrages eine Versicherung (Betriebsunterbrechungsversicherung) für den vertraglichen Pachtzins in Höhe der Vorauszahlung gemäß Art. 8 Pkt. 1) letzter Absatz des Pachtvertrages für 12 Monate zuzüglich Nebenkosten abzuschließen und aufrecht zu erhalten, wobei als Mitversicherter der Franchise-Geber zu benennen ist.

[...]

§ 12

Abtretung der Rechte und Übertragung von Pflichten aus dem 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.

[...]

Im Zeitraum 19.12.2015 bis 19.12.2018, also in den ersten drei Jahren des Pachtvertrages hatte die Beschwerdeführerin € 1.390.688,00 an (umsatzabhängigem) Pachtzins (Art. 8 Abs. 1 des Pachtvertrages), Betriebs- und Nebenkosten (Art. 8 Abs. 4 des Pachtvertrages) und Versicherungsprämien (Art. 7 des Pachtvertrages), sowie € 484.044,00 an Franchise-Gebühr (§ 6 Abs. 3 des Franchise-Vertrages) und € 434.725,00 an Werbegebühr (§ 5 Abs. 3 des Franchise-Vertrages) insg. sohin € 2.309.457,00 incl. USt zu entrichten.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Inhalt des Pachtvertrages und des Franchise-Vertrages stützen sich auf die diesbezüglichen Vertragsurkunden vom 2.12.2015. Die Zahlungen der Beschwerdeführerin an die Verpächterin/Franchise-Geberin hat die Beschwerdeführerin der belangten Behörde mit Schreiben vom 12.2.2019 und 15.4.2019 bekannt gegeben und werden diese offenkundig auch von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen, zumal sie die verfahrensgegenständliche Gebühr auf Basis dieser Beträge festgesetzt hat. Der Sachverhalt ist unstrittig. Strittig ist die Rechtsfrage, ob die aufgrund des Franchise-Vertrages geleisteten Zahlungen in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem. § 33 TP 5 Abs. 1 GebG 1957 unterliegen Bestandverträge i.S.d. §§ 1090 ff. ABGB und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer verbrauchbaren Sache für eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, einer Rechtsgeschäftsgebühr i.H.v. 1 % des Wertes. Beim „Wert“ handelt es sich um den Preis, den der Bestandnehmer für die

Überlassung der Sache zu leisten hat (VwGH 29.1.2009, 2008/16/0055; 25.10.2006, 2006/16/0111; 28.2.2002, 2001/16/0606). In die Bemessungsgrundlage sind alle Leistungen einzubeziehen, die zur Einräumung des Benützungsrechts geleistet werden müssen (VwGH 25.10.2006, 2006/16/0111; 7.10.1993, 93/16/0140). Wenn der Bestandgeber neben der bloßen Überlassung auch andere Verpflichtungen übernimmt, die der Erleichterung der Ausübung des widmungsgemäßen Gebrauches der Bestandsache dienen, ist ein dafür bedungenes Entgelt ebenfalls Teil der Bemessungsgrundlage. 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 Gebrauchs (VwGH 25.10.2006, 2006/16/0111; 17.2.1994, 93/16/0160).

Franchise-Verträge sind Vereinbarungen, mit denen der Franchise-Geber dem Franchise-Nehmer gegen Entgelt das Recht einräumt, bestimmte Waren und/oder Dienstleistungen unter Verwendung von Name, Marke, Ausstattung usw. sowie der gewerblichen und technischen Erfahrungen des Franchise-Gebers und unter Beachtung des von diesem entwickelten Organisations- und Werbungssystems zu vertreiben, wobei der Franchise-Geber dem Franchise-Nehmer Beistand, Rat und Schulung in technischer und verkaufstechnischer Hinsicht gewährt und eine Kontrolle über die Geschäftstätigkeit des Franchise-Nehmers ausübt (VwGH 7.10.1985, 85/15/0136). Derartige Verträge sind mangels Erwähnung im Tarifpostensystem des § 33 GebG 1957 gebührenfrei.

Für die Festsetzung der Gebühren ist grundsätzlich der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Urkunde maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt jedoch auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird (§ 17 Abs. 1 GebG 1957). Weiters sind getrennt abgeschlossene Verträge dann als Einheit aufzufassen, wenn die Beteiligten trotz mehrerer getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht (VwGH 16.10.2003, 2003/16/0126).

Im vorliegenden Fall haben die Beschwerdeführerin und ***BfGf*** einerseits und die ***A*** Franchise GmbH andererseits gleichzeitig einen Pachtvertrag und einen Franchise-Vertrag abgeschlossen. Die beiden Verträge können nur gemeinsam in Kraft treten (Art. 12 Abs. 12 des Pachtvertrages; § 15 Abs. 10 des Franchise-Vertrages) und gemeinsam enden (Art. 9 Abs. 2 und Abs. 3 lit. b des Pachtvertrages; Art. 15 Abs. 10 des Franchise-Vertrages). Im Fall der Übertragung des Franchise-Vertrages auf einen Dritten soll auch das Pachtverhältnis auf diesen Dritten übergehen (Art. 3 Abs. 2 des Pachtvertrages; § 12 Abs. 4 des Franchise-Vertrages). Die Verpachtung erfolgt ausschließlich zum Betrieb eines ***A*** Restaurants, also zum Verkauf der im Franchise-Vertrag genannten Speisen und Getränke zu den im Franchise-Vertrag genannten Bedingungen (Art. 3 Abs. 1 und 3 des Pachtvertrages; § 2 lit. a und c des Franchise-Vertrages; vgl. auch die Definitionen am Beginn des Pachtvertrages), wobei die Beschwerdeführerin auch eine diesbezügliche Betriebspflicht trifft (Art. 5 Abs. 1 des

Pachtvertrages). Auch die Zupachtung von weiteren Flächen ist nur zum Betrieb eines ***A*** Restaurants zulässig (Art. 3 Abs. 5 des Pachtvertrages). Auch sonst sind die beiden Verträge eng miteinander verknüpft, nehmen mehrfach aufeinander Bezug und enthält der Pachtvertrag franchise-vertragliche Regelungen und der Franchise-Vertrag pachtvertragliche Regelungen: So etwa trifft Art. 4 Abs. 3 des Pachtvertrages, wonach während der Vertragslaufzeit Änderungen von Design, Layout und Technologie eingeführt werden können, die der Pächter auf eigene Kosten umzusetzen hat, eine für Franchise-Verträge typische Regelung, nämlich die Einflussnahme des Franchise-Gebers auf den Geschäftsbetrieb des Franchise-Nehmers. Weiters ist in Art. 4 Abs. 9 des Pachtvertrages festgelegt, dass bauliche Veränderungen und Erweiterungen auch den Regelungen des Franchise-Vertrages unterliegen. Verstöße gegen den Franchise-Vertrag sowie sonstige Handlungen, die das Ansehen des Franchise-Gebers und/oder des ***A***-Systems beschädigen, stellen einen wichtigen Grund zur sofortigen Auflösung des Pachtvertrages dar (Art. 9 Abs. 3 lit. a und d Pachtvertrages). Wenn der Pächter den Pachtgegenstand bei Auflösung des Pachtvertrages nicht ordnungsgemäß zurückstellt, kann der Verpächter auch einen daraus resultierenden Schaden des Franchise-Gebers geltend machen (Art. 9 Abs. 5 des Pachtvertrages). Die in Art. 12 Abs. 8 des Pachtvertrages vorgesehene Kautions dient auch zur Besicherung der Verpflichtungen aus dem Franchise-Vertrag und gilt das in derselben Vertragsbestimmung vorgesehene Aufrechnungsverbot gleichermaßen für Zahlungspflichten der Beschwerdeführerin aus dem Pachtvertrag und aus dem Franchise-Vertrag. In § 4 Abs. 1 des Franchise-Vertrages ist vorgesehen, dass der Franchise-Nehmer das Restaurant und gegebenenfalls dessen Einrichtung mit gesondertem Vertrag zu pachten hat. Ein die Pachträumlichkeiten betreffendes Weitergabeverbot ist in § 8 Abs. 1 des Franchise-Vertrages vorgesehen. In § 9 des Franchise-Vertrages verpflichtet sich schließlich der Franchise-Nehmer gegenüber dem Franchise-Geber eine Betriebsunterbrechungsversicherung für den Pachtzins abzuschließen.

Die beiden Verträge sind daher aufgrund ihres engen zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhanges als Einheit zu betrachten. Sie waren für die Beschwerdeführerin nur als „Paket“ erhältlich und teilen in der Folge ihr rechtliches Schicksal. Vertragsgegenstand ist der Betrieb eines ***A*** Restaurants, also eines lebenden Unternehmens, d.i. eine organisierte Erwerbsgelegenheit mit allem, was zum Begriff des „good will“ gehört. Das aus Pachtvertrag und Franchise-Vertrag bestehende einheitliche Vertragsverhältnis ist daher als Unternehmenspacht zu qualifizieren (VwGH 22.2.2000, 95/14/0033). Dafür sprechen etwa die Regelungen, welche auf die Zurückstellung eines lebenden Unternehmens nach Vertragsende sowie auf dessen kontinuierliche Fortführung durch den Bestandgeber oder einen Nachpächter abzielen (z.B. Art. 9 Abs. 4 und 6 des Pachtvertrages), die Betriebspflicht (Art. 5 Abs. 1 des Pachtvertrages) und das umsatzabhängige Entgelt (Art. 8 Abs. 1 des Pachtvertrages; § 5 Abs. 3 und § 6 Abs. 3 des Franchise-Vertrages; vgl. VwGH 14.11.2013, 2012/17/0043).

Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr nach § 33 TP 5 GebG 1957 ist daher das insgesamt von der Beschwerdeführerin für die Leistungen der ***A*** Franchise GmbH zu

entrichtende Entgelt, also einschließlich jener Entgelte, die im Franchise-Vertrag geregelt sind (vgl. VwGH 7.10.1985, 85/15/0136; so auch BFG 2.5.2019, RV/7104313/2015; 10.5.2019, RV/2101213/2017; 22.7.2019, RV/7103874/2017; 30.8.2019, RV/7102160/2018; 5.9.2019, RV/7103407/2018; das sind jene Verfahren, in denen die o.a. Ablehnungsbeschlüsse des VfGH ergangen sind).

Die Einwendungen der Beschwerdeführerin erweisen sich damit als unbegründet. Es trifft nicht zu, dass die im Franchise-Vertrag vorgesehenen Entgelte (Franchise-Gebühren und Werbekostenbeitrag) nicht für die Überlassung des Gebrauchs des Bestandobjektes zu leisten und deshalb aus der Gebührenbemessungsgrundlage auszuschneiden sind. Vielmehr hat die Beschwerdeführerin auch diese Entgelte aufzuwenden, um ein ***A*** Restaurants betreiben zu können. Eine Anmietung lediglich der Räumlichkeiten unabhängig vom Franchise-Vertrag (etwa um dort ein anderes Restaurant oder überhaupt ein anderes Gewerbe zu betreiben) wäre nicht möglich gewesen. Ebenso wenig trifft es zu, dass der Franchise-Vertrag im Pachtvertrag „bloß vereinzelt erwähnt“ wird. Die beiden Verträge sind so eng miteinander verknüpft, dass sie nur gemeinsam bestehen können und wird im Pachtvertrag mehrfach dergestalt auf Bestimmungen des Franchise-Vertrages verwiesen, dass sie dadurch i.S.d. § 17 Abs. 1 GebG 1957 zum Inhalt (auch) des Pachtverhältnisses werden, so etwa hinsichtlich der zu verkaufenden Speisen und Getränke (Art. 3 Abs. 1), hinsichtlich der beim Betrieb zu beachtenden Bedingungen und Auflagen (Art. 3 Abs. 3), hinsichtlich baulicher Veränderungen des Pachtgegenstandes (Art. 4 Abs. 9) und hinsichtlich der näheren Ausgestaltung der Betriebspflicht (Art. 5 Abs. 1). Auch wird nicht ein an sich gebührenfreies Rechtsgeschäft (der Franchise-Vertrag) ohne gesetzliche Grundlage einer Gebühr unterworfen, sondern stellen Pachtvertrag und der Franchise-Vertrag eine Einheit dar, welche insgesamt als Bestandvertrag zu qualifizieren ist. Die von der Beschwerdeführerin geltend gemachte Verletzung des Legalitätsprinzips liegt daher nicht vor. Letztlich ist auch eine Gleichheitswidrigkeit nicht zu erblicken. Die Einbeziehung der Franchise-Entgelte in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr hat ihren Grund nicht darin, dass die Beschwerdeführerin beide Verträge mit demselben Vertragspartner abgeschlossen hat, sondern in der engen Verknüpfung dieser Verträge. An der Beurteilung würde sich daher nichts ändern, wenn die Beschwerdeführerin die Verträge mit unterschiedlichen Personen abgeschlossen hätte, etwa - was im Abschnitt „Definitionen“ des Pachtvertrages ausdrücklich vorgesehen ist - mit unterschiedlichen Gesellschaften des ***A***-Konzerns.

Zur Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr zählen daher nicht nur der (umsatzabhängige) Bestandzins, die Betriebskosten, die Versicherungskosten und die Umsatzsteuer i.H.v. € 1.390.688,00 (insoweit beanstandet die Beschwerdeführerin die Gebührenfestsetzung nicht), sondern auch die im Franchise-Vertrag geregelten Werbekosten i.H.v. € 434.725,00 und Franchise-Gebühren i.H.v. € 484.044,00, und zwar - da es sich infolge der für die Verpächterin bestehenden jederzeitigen Kündigungsmöglichkeit um einen Vertrag mit unbestimmter Dauer handelt - im Ausmaß der dreifachen Jahresleistung (§ 33 TP 5 Abs. 3

GebG 1957). Die Bestandvertragsgebühr wurde daher zutreffend auf Basis eines Betrages von insg. € 2.309.457,00 mit € 23.094,57 (1 %) festgesetzt.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Dass getrennt abgeschlossene Verträge gebührenrechtlich eine Einheit darstellen, wenn zwischen ihnen ein enger zeitlicher und wirtschaftlicher Zusammenhang besteht (VwGH 16.10.2003, 2003/16/0126) und dass Franchise-Verträge als Unternehmenspachtverträge (bzw. hier: als Teil eines Unternehmenspachtvertrages) zu qualifizieren sind, wenn sie nicht (nur) die Nutzung von Markenrechten, Know-how und Businesskonzept und/oder die Erbringung von Dienstleistungen zum Gegenstand haben, sondern (auch) die Überlassung eines Unternehmens einschließlich der dazugehörigen Räumlichkeiten (VwGH 7.10.1985, 85/15/0136), ist durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes klargestellt. Ob eine solche Konstellation verwirklicht ist, hängt maßgebend von den Umständen des Einzelfalles, insbesondere von der Ausgestaltung der konkreten Verträge ab. Rechtsfragen von grundlegender Bedeutung waren daher nicht zu beantworten.

Wien, am 11. Juli 2023