

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Herrn Bf., X., vertreten durch Stb., über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 1. Dezember 2014, Erf.Nr. x/x betreffend Rechtsgebühr zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:

Die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG wird festgesetzt mit € 2.177,28 (1 % von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 217.728,--).

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Rechtsvorgang - Urkundeninhalt

Am 2. Mai 2011 schlossen Bf., Verpächter und gleichzeitig Hauptmieter (im Folgenden Bf.) und P., Pächter und gleichzeitig Untermieter einen Pachtvertrag über den Betrieb eines Gasthofes ab. Die über diesen Vertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

„I.“

Das Betriebsobjekt ist für den Betrieb eines Gasthofes eingerichtet.

Der Verpächter ist Hauptmieter des Geschäftslokales topographische Nummer Y. und Bf. im oben genannten Hause.

Der Verpächter erklärt, dass der Vermieter der Verpachtung zugestimmt hat.

II.

Der Verpächter verpachtet nun den in Punkt I. (erstens) näher bezeichneten Gewerbebetrieb an Herrn P., wohnhaft in Z..

III.

Das Pachtverhältnis beginnt mit 1.5.2011 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

[...]

V.

Der Pachtzins besteht aus Pacht € 2.100 und Unternehmenspacht € 1.900

- a) einem monatlichen Betrag von € 4.000
- b) dem Ersatz der für das Geschäftslokal “*” und “*” vorgeschriebenen Miete, Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrag, anteiligen Betriebskosten und öffentlichen Abgaben des Hauses (es wird festgestellt, dass dieser Betrag derzeit € 800 beträgt),
- c) der auf diese Beträge entfallenden gesetzlichen Umsatzsteuer.

[...]

IX.

Sollte Herr P.

- a) über das Vermögen des Pächters ein Insolvenzverfahren eröffnet werden, oder mangels Deckung der Kosten die Eröffnung abgelehnt werden, oder
- b) einmal, bei der Exekution in das in der Gewahrsame des Pächters befindliche Vermögen wegen Pachtzinsrückständen nicht Bargeld in einer Höhe vorgefunden werden, das die betriebene Forderung samt Nebengebühren (Kosten, Zinsen et cetera) sowie die Exekutionskosten deckt,
so ist der Pächter am nächstfolgenden Monatsersten gemäß § 1118 ABGB (Paragraph tausendeinhundertachtzehn Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch) verpflichtet, den Pachtgegenstand sofort geräumt von eigenen Fahrnissen ordnungsgemäß an den Verpächter zurückzustellen.

X.

Eine vorzeitige Auflösung oder Aufkündigung des Pachtverhältnisses ist möglich, wenn

- a) der Pächter den Gewerbebetrieb einstellen sollte,
- b) der Pächter den Betriebsgegenstand des Unternehmens ohne Zustimmung des Verpächters derart ändern sollte, dass dies eine andere Gewerbeberechtigung erfordert,
- c) der Pächter mit der Bezahlung eines Betrages, der zwei monatliche Pachtzinse übersteigt, in Rückstand gerät,
- d) der Pächter oder die von ihm ausgestellten oder beauftragten Personen konstant Handlungen oder Unterlassungen verschulden, die berechtigte Interessen des Verpächters verletzen, so insbesondere auch dauernde Anstände mit der Polizei oder sonstigen Behörden, oder dauernde Verletzungen der Hausordnung,
- e) der Pächter vom Bestandgegenstand einen erheblich nachteiligen Gebrauch machen sollte oder trotz Aufforderung Verpflichtungen, die er in diesem Vertrag übernommen hat, gröblichst verletzen sollte,

f) der Pächter bei der Führung des Gewerbebetriebes Anstände verursacht, dass seitens der Gewerbebehörde mit Sperrung des Betriebes gedroht wird.

XI.

Der Pächter übernimmt die Verpflichtung, das Gewerbeunternehmen tatsächlich zu betreiben. Eine Untervermietung oder Überlassung des Pachtgegenstandes an dritte Personen ist nur gestattet mit vorheriger schriftlicher Zustimmung des Verpächters. Der Pächter hat das Betriebsobjekt und die Betriebs- und Geschäftsausstattung in gutem und gebrauchbarem Zustand übernommen und verpflichtet sich, das Betriebsobjekt und die Betriebs- und Geschäftsausstattung laufend instandzuhalten und diese Gegenstände bei Auflösung des Pachtverhältnisses in gebrauchsfähigem Zustand, unter Berücksichtigung normaler Abnutzung, zurückzustellen.

[...]

Der Pächter verpflichtet sich, die bestehende Betriebsbündelversicherung zu übernehmen. Die Versicherungsprämien sind pünktlich aus Eigenmitteln des Pächters zu bezahlen.

[...]

XV.

Zur Deckung sämtlicher Vermögensnachteile des Verpächters, die ihm durch ein vertragswidriges Verhalten des Pächters entstehen, hat der Pächter dem Verpächter eine Kautions von € 8.000 laut separater Kassabestätigung übergeben.

[...]

XVIII.

Der Verpächter räumt dem Pächter für die Dauer des Pachtvertrages das Vorkaufsrecht hinsichtlich des gepachteten Unternehmens gemäß §§ 1072 ff ABGB (Paragraph eintausendzweiundsiebzig fortfolgende Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch) ein, wobei die Einlösungsfrist einvernehmlich mit drei Wochen festgesetzt wird. Der Fristenlauf für den genannten dreiwöchigen Zeitraum wird durch Absendung eines eingeschriebenen Briefes an den Pächter per Adresse des Pachtobjektes in Lauf gesetzt.

[...]

XXV.

Sämtliche mit der Errichtung und Vergebührung dieses Vertrages verbunden Kosten und Gebühren trägt der Pächter, unbeschadet der gesetzlichen Solidarhaftung.

Für Zwecke der Gebührenbemessung wird festgestellt, dass die gesamte monatliche Pacht € 1.800 beträgt. Abgaben Finanzamt 1 % € 648 zu Zahlen.“

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Gebührenbescheid

Für den gegenständlichen Vertrag wurde dem Bf. vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mit Bescheid vom 18. September 2014 eine Gebühr

gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG in der Höhe von € 2.073,60 vorgeschrieben. Das Finanzamt begründete den Bescheid wie folgt:

„Berechnung der festgesetzten Gebühr:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG 1957 1 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 207.360,00 € (gerundet gemäß § 204 BAO) 2.073,60 €

Begründung:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG sind bei unbestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes anzusetzen.

Berechnung der Bemessungsgrundlage: Pacht laut Pkt. V. des Vertrages inklusive USt x Dauer = 4000 + 800 = 4800 € + 20 % USt = 5760,00 x 36

Die Gebührenfestsetzung erfolgt gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 iVm Abs. 5 GebG und gemäß § 201 BAO.

Wegen der Verpflichtung des Bestandgebers nach § 33 TP 5 Abs. 5 GebG die Gebühr selbst zu berechnen und an das Finanzamt abzuführen, erging der Bescheid an den Bestandgeber.“

2.2. Beschwerde

Gegen diesen Bescheid er hob der Bf., vertreten durch die Stb, am 20.10.2014 rechtzeitig Beschwerde. Die Beschwerde richtete sich gegen die Festsetzung der Rechtsgeschäftsgebühr und wurde folgendermaßen begründet:

„Herr Bf hat vom Eigentümer Herrn V. das Gasthaus G. mit 16.3.2009 gepachtet. Herr Bf war nicht berechtigt als Bestandsnehmer das Gasthaus an einen Dritten zu verpachten. Mangels Rechtsgrundlage kam der Pachtvertrag nicht zustande, da es sich in diesem Fall um einen Irrtum handelte. Nach RZ 410 der GebR setzt die Gebührenpflicht allerdings einen gültigen Vertrag voraus. Herr Bf löste in Folge dann den Pachtvertrag mit dem Eigentümer auf. Nachpächter lt. Beilage war dann Herr P., der dann den rechtrichtigen Pachtvertrag mit dem Eigentümer Herrn V. abschloss.“

Der Bf. beantragte die Rechtsgeschäftsgebühr mit null Euro festzusetzen.

2.3. Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 1. Dezember 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die Beschwerdevorentscheidung wie folgt:

„Bei Bestandverträgen mit unbestimmter Dauer sind die wiederkehrenden Leistungen gem. § 33 TP 5 Abs. 3 Gebührengesetz (GebG) mit dem dreifachen Jahreswert zu bewerten. Die Gebührenschuld gem. § 16 (1) Z. 1 lit. a Gebührengesetz entsteht im Zeitpunkt der Unterzeichnung durch die beiden Vertragsteile. Nach § 17 (1) GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Die Vernichtung der Urkunde, Aufhebung des Rechtsgeschäftes

oder das Unterbleiben seiner Ausführung heben die Gebührenschuld nicht auf (§ 17 Abs. 5 GebG). Rechtsgeschäfte sind u.a. wegen Irrtums (§ 871 ABGB) anfechtbar. Nach § 23 Abs. 4 BAO ist die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes für die Erhebung von Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist. Im gegenständlichen Geschäftsfall gibt es keinen Hinweis darauf, dass das Rechtsgeschäft erfolgreich angefochten wurde. Mit Unterfertigung des gegenständlichen Unterpachtvertrages durch die beiden Vertragspartner ist die Gebührenschuld entstanden. Der gegenständliche Vertrag enthält auch keinen Anhaltspunkt, der dafür sprechen würde, dass das Rechtsgeschäft nicht zustande gekommen wäre. Der Einwand, dass der Bestandgeber im vorliegenden Fall nicht berechtigt war, das Bestandobjekt zu verpachten und es sich hierbei um einen Irrtum handle, vermag an der im Zeitpunkt der Unterfertigung des Vertrages entstandenen Gebührenschuld nichts zu ändern.“

2.4. Vorlageantrag

Mit dem am 26.12.2014 rechtzeitig gestellten Vorlageantrag ersuchte der Bf. um Aufhebung des Bescheides, die Gebühr mit null Euro festzusetzen und um Aussetzung der Einhebung des festgesetzten Betrages. Ergänzend wurde Folgendes ausgeführt:

„Entgegen der Begründung in der Beschwerdevorentscheidung wurde der Pachtvertrag sehr wohl (außergerichtlich von Herrn P) angefochten und es ergibt sich auch schlüssig aus dem dargestellten Sachverhalt. Der Pächter Herr Bf war lt. Pachtvertrag Pkt V.e nicht berechtigt einen Unterpachtvertrag abzuschließen. Der Unterpächter Herr P kann unzweifelhaft sein Recht gegenüber dem Eigentümer Herrn V nicht durchsetzen. Es wurde daher in Folge ein für Herrn P rechtsbeständiger Pachtvertrag mit dem Eigentümer Herrn V. abgeschlossen. Der Unterpachtvertrag, dessen Durchsetzbarkeit für Herrn Bf gerichtlich nicht möglich war, wurde daher außergerichtlich wegen Irrtums aufgehoben. Gemäß RZ 420 GebR kann die Anfechtung auch außergerichtlich vorgenommen werden. Herr Bf hatte der Auflösung zugestimmt, da eine gerichtliche Auseinandersetzung für ihn zu recht aussichtlos erschien. Insofern als ein Nachweis über die Anfechtung nicht verlangt wurde, wurde das Parteiengehör verletzt. Es ist auch völlig unklar, wie so ein Nachweis zu führen wäre.“

3. Verfahren vor dem BFG

3.1. Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 19. Jänner 2015 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde und führte dazu Folgendes ergänzend aus:

„Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

Im Unternehmenspachtvertrag vom 2.5.2011 erklärt der Verpächter im Punkt I., dass der Vermieter der Verpachtung zugestimmt hat.

Wenn nun in der Beschwerde vorgebracht wird, dass Herr Bf nicht berechtigt war, das Gasthaus an einen Dritten zu verpachten, steht dies in Widerspruch zum Urkundeninhalt.

Der Beschwerdeführer hat am 2.5.2011 einen Mietvertrag abgeschlossen und den im Vertrag näher bezeichneten Bestandgegenstand dem Pächter in Bestand gegeben.

Die Urkunde wurde sowohl vom Verpächter als auch vom Pächter unterfertigt. Die Gebührenschuld entsteht bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkt der Unterzeichnung.

Die Frage des gültigen Zustandekommens eines Rechtsgeschäftes ist ausschließlich zivilrechtlich und nicht in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu lösen. Für das Zustandekommen eines Vertrages ist nach bürgerlichem Recht die Einigung der Vertragsteile über den Vertragsinhalt erforderlich. Der Mietvertrag wurde von beiden Vertragsteilen unterfertigt, sodass von einer Einigung der Vertragsteile auszugehen ist.

Auch ein nichtiges Rechtsgeschäft liegt nicht vor. Nach § 878 ABGB ist ein Rechtsgeschäft dann nichtig, wenn sein Gegenstand „geradezu unmöglich ist“.

Tatsächliche Unmöglichkeit liegt vor, „wenn die versprochene Leistung von jedem verständig die Sachlage würdigenden, aber die konkrete Sachlage nicht besser als beide Parteien kennenden Dritten als unmöglich erkannt worden wäre“ (Rummel in Rummel³, § 858 [Rz2]).

Dies trifft auf den gegenständlichen Fall nicht zu.“

3.2. Vorhalt

Mit Vorhalt vom 1. März 2017 wurde der Bf. aufgefordert einen Nachweis über die außergerichtliche Anfechtung des Bestandvertrages zu erbringen. Zudem wurde um Bekanntgabe der Höhe der aus der Betriebsbündelversicherung anfallenden Kosten ersucht.

3.3. Beantwortung des Vorhaltes vom 1. März 2017

Mit Antwortschreiben vom 14.03.2017 verwies der Bf. auf den Vorlageantrag und führte an, dass sich die Anfechtung schlüssig aus dem Sachverhalt ergäbe. Der gegenständliche Pachtvertrag sei zweifellos unmöglich bzw. sinnlos, da der Eigentümer dem Pächter das Recht zur Unterverpachtung ausdrücklich untersagte.

Ein Nachweis über die außergerichtliche Anfechtung wurde nicht erbracht. Dem Ersuchen, die Höhe der aus der Betriebsbündelversicherung anfallenden Kosten bekanntzugeben, wurde nicht nachgekommen.

3.4. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes Erf.Nr. x/x.

II. Entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Am 2. Mai 2011 schlossen Bf., Verpächter und gleichzeitig Hauptmieter und P., Pächter und gleichzeitig Untermieter einen Pachtvertrag über den Betrieb eines Gasthofes ab.

Über den Vertrag wurde eine von den Parteien unterzeichnete Urkunde errichtet, dessen Inhalt auszugsweise in I.1. zitiert wurde. Der schriftliche Vertragstext entspricht den Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Vertragsabschluss.

III. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsdarstellungen gründen sich auf die vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Unterlagen des Bemessungsaktes Erf.Nr. x/x, wie insbesondere den Vertrag sowie den Vorbringen der schriftlichen Eingaben der Parteien.

IV. Rechtliche Qualifikation

Gemäß § 15 Abs. 1 GebG sind Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, dass in diesem Bundesgesetz etwas Abweichendes bestimmt ist.

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

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. 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.

Gemäß § 17 Abs. 5 GebG heben die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenschuld nicht auf.

Gemäß § 23 Abs. 4 BAO ist die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes für die Erhebung von Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist.

War ein Teil über den Inhalt der von ihm abgegebenen oder dem anderen zugegangenen Erklärung in einem Irrtum befangen, der die Hauptsache oder eine wesentliche Beschaffenheit derselben betrifft, worauf die Absicht vorzüglich gerichtet und erklärt wurde, so entsteht für ihn gemäß § 871 ABGB keine Verbindlichkeit, falls der Irrtum durch den anderen veranlasst war, oder diesem aus den Umständen offenbar auffallen musste oder noch rechtzeitig aufgeklärt wurde.

Ein Bestandvertrag kommt als Konsensualvertrag - Abschlusswille vorausgesetzt - mit der Einigung darüber zustande, dass ein bestimmter (bestimmbarer) Bestandgegenstand gegen einen bestimmten (bestimmbar) Bestandzins auf eine bestimmte (bestimmbar) Zeit zum Gebrauch überlassen werden soll, wobei die Gebrauchsüberlassung jedoch auch mit unbestimmtem Endtermin erfolgen kann (VwGH 28.2.2007, 2005/16/0142).

Im gegenständlichen Fall sind beide Parteien davon ausgegangen, dass der Verpächter die Befugnis hat, das Bestandobjekt an den Pächter zu verpachten. Tatsächlich wurde die Unterverpachtung vom Eigentümer vertraglich ausgeschlossen. Die Parteien unterlagen somit einem Geschäftsirrtum, der vom Bf. veranlasst wurde, indem er behauptet hat, dass er das Recht zur Unterverpachtung besitze. Der Erklärende hatte zwar die richtige Vorstellung von seiner Äußerung, irrite jedoch über eine für das Geschäft bedeutsame Eigenschaft der Person des Geschäftspartners. Der Irrtum ist wesentlich, da der Erklärende ohne ihn das Geschäft nicht abgeschlossen hätte (*Koziol-Welser/Kletečka*, Bürgerliches Recht I¹⁴, Rz 475, 485).

Auch der ohne Verfügungsmacht des Bestandgebers abgeschlossene schriftliche Bestandvertrag über eine fremde Sache ist gültig und löst die Gebührenpflicht nach § 33 TP 5 Abs. 1 GebG aus. Der Umstand, dass der Bestandgeber im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und auch nachher nicht über die Bestandsache Verfügungsberechtigt war, berührt die Gültigkeit des Bestandvertrages in keiner Weise (VwGH 07.12.1976, 2359/76). Das Zustandekommen eines Pachtvertrages hängt überdies nicht von seiner Durchsetzbarkeit ab. Wie bereits oben ausgeführt kommt ein Bestandvertrag mit Willenseinigung darüber zustande, dass ein bestimmter Bestandgegenstand gegen einen bestimmten Bestandzins auf eine bestimmte Zeit zum Gebrauch überlassen werden soll.

Ein Irrtum im Sinne des § 871 ABGB hat nicht ex lege die Nichtigkeit, sondern nur die Anfechtung des Vertrages zur Folge (OGH 19.03.1975, 1Ob39/75). Die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäfts ist gemäß § 23 Abs. 4 BAO für die Abgabenerhebung insoweit und solange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt wurde (VwGH 05.03.1990, 89/15/0125). Die irrtumsrechtliche Anfechtung eines Vertrages kann auch außergerichtlich erfolgen (VwGH 04.05.1951, 1006/49). Zu einer mit Erfolg durchgeföhrten Anfechtung kann es nur kommen, wenn es zufolge „rechtlicher Anfechtbarkeit“ zur Rückgängigmachung kommt (VwGH 27.05.1999, 96/16/0038).

Der Nachweis einer erfolgreichen Anfechtung wurde im gegenständlichen Fall allerdings nicht erbracht. Wenn der Bf. vorbringt, dass sich die Anfechtung schlüssig aus dem Sachverhalt ergäbe, ist zu sagen, dass die Anfechtung für das erkennende Gericht nicht ersichtlich ist. Das Zustandekommen eines neuen Pachtvertrages über dasselbe Bestandobjekt zwischen dem Unterpächter und dem Eigentümer, setzt nämlich nicht die Anfechtung des ursprünglichen Vertrages zwischen Pächter und Unterpächter voraus.

Die Frage, ob die Anfechtung des Bestandvertrages ex tunc oder ex nunc Wirkung entfaltet, muss nicht beantwortet werden, da im vorliegenden Fall keine Anfechtung erfolgt ist.

Der Bf. behauptet zudem, dass der gegenständliche Pachtvertrag unmöglich bzw. sinnlos sei, da der Eigentümer dem Pächter das Recht zur Unterverpachtung ausdrücklich untersagte. Was geradezu unmöglich ist, kann gemäß § 878 ABGB nicht Gegenstand eines gültigen Vertrages werden. Die hM versteht unter dem „geradezu Unmöglichen“ das rechtlich Unmögliche und das faktisch Absurde. Rechtlich unmöglich sind jene Leistungen, die von der Rechtsordnung ganz allgemein nicht zugelassen werden (*Koziol-Welser/Kletečka*, Bürgerliches Recht I¹⁴, Rz 541). Im gegenständlichen Fall liegt eine sonstige schlichte Unmöglichkeit vor, da der Pächter dem Unterpächter das Gebrauchsrecht mangels Recht zur Unterverpachtung der Liegenschaft nicht übertragen kann. Es liegt eine subjektive Unmöglichkeit vor, die das Zustandekommen des Rechtsgeschäftes nicht hindert (vgl. OGH 16.12.1981, 1Ob792/81).

Nach der ständigen Judikatur 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 zu gelangen (VwGH 07.10.1993, 93/16/0140; VwGH 17.02.1994, 93/16/0160).

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Mit Vorhalt vom 1. März 2017 wurde um Bekanntgabe der Höhe der aus der Betriebsbündelversicherung anfallenden Kosten ersucht. Diesem Ersuchen kam der Bf. nicht nach.

Die Bemessungsgrundlage in Höhe von € 207.360,00 wurde von der Abgabenbehörde wie folgt berechnet: Pacht iHv € 4.000,-- + Betriebskosten iHv € 800,-- + 20 % USt = € 5.760,-- x 36

Die Schätzung der Kosten für die Versicherung erfolgt folgendermaßen: Pacht iHv € 4.000,-- + Betriebskosten iHv € 800,-- + 20 % USt x 5 % = € 288,--

Die Bemessungsgrundlage für die Gebühr erhöht sich damit um € 10.368,-- (€ 288,-- x 36) auf € 217.728,00. Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG beträgt die Gebühr 1 % von dieser Bemessungsgrundlage, sohin € 2.177,28.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass aufgrund der fehlenden Vertragsanfechtung die von der Abgabenbehörde festgesetzte Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG rechtens war. Da die Kosten für die Betriebsbündelversicherung dem erkennenden Gericht nicht mitgeteilt wurden und diese auch nicht aus dem Bemessungsakt ersichtlich sind, wird der Bescheid dahingehend geändert, dass die vom erkennenden Gericht geschätzten Versicherungskosten in die Bemessungsgrundlage miteinfließen. Die Gebühr wird mit € 2.177,28 endgültig festgesetzt und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

V. 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.

Im gegenständlichen Fall ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hinreichend geklärt ist, unter welchen Umständen die Vertragsanfechtung die Gebührenschuld aufhebt (VwGH 05.03.1990, 89/15/0125; VwGH 04.05.1951, 1006/49).

Wien, am 22. März 2017