



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 27. August 2012 durch die Vorsitzende Hofrätin Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Hofrätin Andrea Wimmer-Bernhauser, Herrn Gerhard Holub und Herrn Dr. Otto Farny über die Berufung des O, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 18. Oktober 2006, Steuernummer, betreffend Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 nach der am 27. August 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 wird mit **1.980,00 Euro** (1% von 198.000,00 €) festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Am 1. Mai 2006/17. Juli 2006 hat der Berufungswerber (Bw) mit Herrn O. folgenden Pachtvertrag abgeschlossen:

*„...Der Verpächter verpachtet und der Pächter pachtet das Anwesen X mit allen dazugehörigen In- und Außenanlagen mit Ausnahme des vor dem Grundstück befindlichen Weingartens zum monatlichen Pachtentgelt, beginnend von 1. Mai 2006 auf vorläufig zehn Jahre – somit bis 30. April 2016 – Optionsverlängerung möglich, von € 2.500,- zuzüglich 20% USt...“*

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt hier für die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 im Ausmaß von 3.960,00 Euro fest.

Die Gebühr wurde wie folgt berechnet:

„Monatspacht € 2.500 + Betriebskosten € 250 geschätzt + USt x Dauer 10 Jahre“

Das Finanzamt kommt zu einer Bemessungsgrundlage von 396.000,00 Euro.

Fristgerecht wurde Berufung eingebracht. Der Berufungswerber bringt vor, die Vergebühnung des Pachtvertrages sei mit zwölf Monaten pro Jahr berechnet worden. Die Öffnungszeiten des gepachteten Objektes (X.) seien jedoch nur von 1. Mai bis 31. Oktober jeden Jahres (also nur 6 Monate). Aus diesem Grund werde um Neuberechnung ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Juni 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und setzte die Gebühr gleichzeitig mit 5.148,00 Euro fest. Begründet wurde dies damit, dass die vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten bei der Vertragsdauer zu berücksichtigen seien. Die Vertragsdauer werde daher mit 13 Jahren angenommen (10 Jahre bestimmte Dauer plus 3 Jahre unbestimmte Dauer aufgrund des eingeräumten Optionsrechtes zur Verlängerung).

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wird eingewendet, dass das pachtgegenständliche Anwesen seit vielen Jahren lediglich von Anfang Mai bis Ende Oktober geöffnet sei, da die Y bekanntermaßen im Winter für Touristen nicht attraktiv sei. Dieser Umstand sei irrtümlich, ähnlich einem Schreibfehler, in den Pachtvertrag nicht exakt aufgenommen worden. Die dem Pachtvertrag fehlende Einschränkung der Pachtzahlungen auf 6 Monate stelle einen vertraglichen Formulierungsfehler dar, welcher dem eindeutigen Willen der Parteien, sowie dem tatsächlichen Inhalt des rechtsgültig zustande gekommenen Vertrages widerspreche. Als Beweis dafür werde die Saldenliste des Jahres 2006 beigelegt, aus welcher auf dem Konto „7400 Mieten“ ersichtlich sei, dass nur 6 Monatsmieten, somit € 15.000,00 verbucht und bezahlt worden seien. Dies könne auch durch diverse Zahlungsbelege oder auch Zeugenaussagen von Pächter und Verpächter nachgewiesen werden. Die steuerliche Vertretung des Bw führt unter Hinweis auf Arnold, Rechtsgebühren Kommentar, Wien 2006, § 17 Rz 13, weiter aus, der in § 17 Abs. 2 GebG normierte Gegenbeweis sei auch gegen einen deutlichen Urkundeninhalt zulässig. Dies ergebe sich aus der Maßgeblichkeit des Inhaltes des Rechtsgeschäftes im Gebührenrecht.

Im Übrigen richtet sich die Berufung gegen die Annahme einer Option zur Vertragsverlängerung, zumal diese Optionsverlängerung lediglich als „möglich“ bezeichnet worden sei ohne über irgendwelche Bedingungen Auskunft zu geben, noch welche der beiden

Parteien eine Option einräume. Die Vertragsparteien hätten lediglich ausdrücken wollen, dass es nach Ablauf der zehn Jahre möglich sei, über einen neuen Pachtvertrag zu verhandeln.

Es werde sohin beantragt, die Gebühr mit 1.980,00 Euro festzusetzen (2.500,00 € Pacht + 250,00 € BK + 550,00 € USt auf die Dauer von 10 Jahren).

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### *1. Zum Optionsrecht*

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung ausgeführt, dass unter einer Option ein vertraglich eingeräumtes Gestaltungsrecht zu verstehen ist, welches einer Partei, nämlich dem Optionsberechtigten, das Recht einräumt, durch einseitige Erklärung ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Geltung zu setzen. Dies hat nicht nur für die Begründung eines Vertragsverhältnisses, sondern in gleicher Weise auch für die Verlängerung eines ursprünglich zeitlich befristeten Vertrags zu gelten. Es spricht nach Ansicht des VwGH nämlich nichts dagegen, einer der Vertragsparteien das einseitig ausübbares Gestaltungsrecht zur Vertragsverlängerung einzuräumen. Einer "neuerlichen Willenseinigung" beider Vertragsparteien betreffend die Vertragsverlängerung bedürfe es im Optionsfall nicht und bewirke eine optionsweise herbeigeführte Vertragsverlängerung auch nicht den Abschluss eines neuerlichen Vertrages, sondern eben nur die Verlängerung der ursprünglich befristeten Vertragsdauer (vgl. Rechtssatz 1 des VwGH zu 93/16/0159, 19.01.1994, mit Hinweis auf Koziol-Welser, Grundriss I/9 118).

Im Rechtssatz 2 zum vorangeführten Erkenntnis führt der VwGH aus, dass er in Fällen von Vertragsverlängerungen durch Optionsausübung bereits wiederholt ausgesprochen habe, dass dies im Ergebnis nichts anderes als die Beifügung einer Potestativbedingung bedeute, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängere und dass eine solche Bedingung nach § 26 GebG zu behandeln sei, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten sei, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfalle (vgl. hie zu auch VwGH 31.5.1995, 94/16/0237 und UFS RV/0767-S/02 vom 7.4.2004).

In dem dem Erkenntnis vom 19.01.1994, 93/16/0159, zu Grunde liegenden Fall hat die Vermieterin der Mieterin eine 2-malige Option zur Vertragsverlängerung um je 5 Jahre eingeräumt. Die Option war spätestens zum 31.12.2000 bzw. 31.12.2005 durch eingeschriebenen Brief auszuüben. Nach Ablauf der optierten Mietzeit verlängerte sich dieser Vertrag jeweils um ein Jahr, falls er nicht unter Einhaltung einer jährlichen Kündigungsfrist zum Ende des jeweiligen Vertragszeitraumes gekündigt werde.

Aus dem Sachverhalt des Erkenntnisses vom 31.5.1995, 94/16/0237, geht hervor, dass das Bestandverhältnis am 1.9.1992 begann. Es wurde auf die Dauer von fünf Jahren abgeschlossen und endete daher am 31.8.1997 durch Zeitablauf, ohne dass es einer Kündigung bedurfte. Der Mieterin wurde jedoch das Recht eingeräumt, das Mietverhältnis zu gleichen Bedingungen um weitere fünf Jahre zu verlängern; wollte sie von dieser Möglichkeit Gebrauch machen, so hatte sie dies den Vermietern mittels eingeschriebenen Briefes, zur Post gegeben spätestens am 28.2.1997, zu erklären. Das Mietverhältnis endete diesfalls durch Zeitablauf am 31.8.2002, ohne dass es einer Kündigung bedurfte.

In den beispielhaft zitierten Fällen wurden regelmäßig die Bedingungen für eine allfällige Optionsausübung dargestellt. Wer, wie lange, unter welchen Voraussetzungen und zu welchen Bedingungen eine Option ausüben konnte und wie dies zu geschehen habe.

Dem Bw ist also insofern zu folgen, als in der - lediglich als Texteingabe gestalteten - Formulierung im berufsgegenständlichen Vertrag „Optionsverlängerung möglich“, kein vertraglich eingeräumtes Gestaltungsrecht im obigen Sinne sondern lediglich eine narrative Erwähnung erblickt werden kann.

## *2. Zur Bemessungsgrundlage*

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 Gebührengesetz (GebG) 1957, BGBl. Nr. 267/1957 idGF unterliegen Bestandverträge (§ 1090 ff ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert im Allgemeinen einer Rechtsgebühr von 1.v.H. Bei unbestimmter Vertragsdauer sind nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 1957 die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechenden vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnfachen des Jahreswertes.

Für die Festsetzung der Gebühren ist gem. § 17 Abs. 1 GebG 1957 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.

Wenn nach § 17 Abs. 2 GebG 1957 aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Im gegenständlichen Berufungsfall ist das Finanzamt auf Grund des Pachtvertrages von einer zehnjährigen Vertragsdauer, also bestimmte Vertragsdauer, plus drei Jahre unbestimmte

Vertragsdauer für ein eingeräumtes Optionsrecht zur Verlängerung ausgegangen, sowie einem Monatsentgelt von € 2.500,- zwölfmal jährlich.

Die steuerliche Vertretung des Bw wendet nun ein, das Pachtobjekt sei nur sechs Monate im Jahr geöffnet. Dies sei seit vielen Jahren bekannt und für die Vertragsparteien sei klar gewesen, dass auch nur für diese sechs Monate Pachtentgelt zu leisten sei. Diesem Umstand sei nicht zuletzt auf Grund der Tatsache, dass der Vertrag auf Grund fehlenden juristischen Beistandes und mangelnder Deutschkenntnisse des Bw etwas holprig formuliert worden sei, nicht ausreichend Rechnung getragen worden.

Voraussetzung für die Anwendung des § 17 Abs. 2 GebG ist, dass der Urkundeninhalt nicht deutlich ist (VwGH 22.5.1997, 96/16/0040; 0041, und VwGH 18.6.2002, 2001/16/0591). Die Rechtsvermutung des § 17 Abs. 2 GebG kommt nur bei unklaren Textierungen des Urkundeninhaltes bzw. dessen Undeutlichkeit oder Mehrdeutigkeit in Betracht (VwGH 16.3.1987, 85/15/0155). Wird allerdings in der Berufung vorgebracht, dass der Urkunde Umstände, die für die Gebührenbemessung bedeutsam sind, nicht deutlich zu entnehmen seien, dann ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Partei Gelegenheit zum Gegenbeweis zu geben (VwGH 18.6.2002, 2001/16/0591).

Wie der Bw ausführt, vertritt Arnold, in Rechtsgebühren, Rz 13 zu § 17 GebG, sogar ausdrücklich die Ansicht, dass ein Gegenbeweis auch gegen einen deutlichen Urkundeninhalt geführt werden könne. Eine gegenteilige Auffassung wäre nach Arnold (a.a.O., Rz 17) nämlich aus verfassungsrechtlicher Sicht höchst bedenklich, da es bei Festhalten daran zu exzessiven, irreversiblen steuerlichen Folgen kommen würde.

Als Gegenbeweis und zur Untermauerung seines Vorbringens hat der Bw. zugleich mit dem Vorlageantrag Kopien der Saldenkonten der Monate 1-12 2006 vorgelegt, woraus ersichtlich ist, dass Mieten nur für sechs Monate entrichtet worden sind. Auch die Vertragsformulierung „....Der Verpächter verpachtet und der Pächter pachtet das Anwesen X .....beginnend von 1. Mai 2006 auf vorläufig zehn Jahre – somit bis 30. April 2016 – ....“ deckt sich mit dem Berufungsvorbringen. Der Vertragstext weist offensichtlich auf Grund fehlender Fachkenntnis und – wie die steuerliche Vertretung einwendet – schlechter Sprachkenntnis, eine lückenhafte Formulierung auf und führt dieser nicht ausgefeilte Text zu einem undeutlichen Urkundeninhalt, sodass der Gegenbeweis durch den Bw zulässig ist, dass der Vertrag tatsächlich mit einem anderen Inhalt gewollt war als dem, welcher aus der wortgetreuen Formulierung hervorkommt.

Wie die h. o. Ermittlungen ergeben haben entspricht es den Tatsachen, dass das Heurigenrestaurant „X“ nicht ganzjährig geöffnet ist. Die Angaben des Bw erscheinen daher

durchaus glaubwürdig. Es kann somit als erwiesen angenommen werden, dass der Urkundeninhalt auf eine Jahrespacht von sechs Monatsmieten gerichtet war.

In vorliegendem Fall war ein Gegenbeweis zulässig und ist dem Bw darin zu folgen, dass das berufungsgegenständliche Rechtsgeschäft dergestalt zustande gekommen ist, dass als Entgelt der von ihm zu leistende Betrag in Höhe von 30.000,00 Euro jährlich zuzüglich Betriebskosten und Umsatzsteuer vereinbart wurde und der Vertrag als auf zehn Jahre abgeschlossen gilt.

Es ergibt sich somit folgende Berechnung:

Pachtentgelt 2.500,00 € monatl./6x im Jahr

Betriebskosten 250,00 €

Zusammen: 2.750,00 €

550,00 € 20 % USt

3.300,00 € x 6

19.800,00 € x 10

198.000,00 €

Gem. § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG x 1 % **1.980 € Gebühr**

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. August 2012