

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Rir in der Beschwerdesache des Herrn BF, ADR, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 28.11.2013, ErfNr\*\*\* Team 12 betreffend Rechtsgebühren zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensablauf und Sachverhalt

#### 1. Anzeige eines Rechtsvorganges - Urkundeninhalt

Am 3. September 2013 wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (kurz Finanzamt) ein Schriftstück mit folgendem Inhalt angezeigt:

*"Beitritt zum Mietvertrag  
betreffend das Bestandobjekt  
ADRESSE*

*Ich, Herr BF ; geb. am ... , wohnhaft in ADRESSE , kenne den Inhalt des schriftlichen Mietvertrages, abgeschlossen am 22.05.1968 zwischen der VERMIETERIN (nunmehr VERMIETERIN ) als Vermieterin und VATER als Mieter, dem FA für Gebühren und Verkehrsteuern am 24.05.1968" angezeigt.*

*Hiermit erkläre ich, Herr BF, geb. am ..., wohnhaft in ADRESSE, dem oben näher bezeichneten Hauptmietvertrag vom 22.05.1968 zwischen der VERMIETERIN-alt (nunmehr VERMIETERIN ) als Vermieterin und VATER als Mieter beizutreten sowie für sämtliche Verpflichtungen aus dem eben näher bezeichneten Hauptmietvertrag vom 22.05.1968 gemeinsam mit allen weiteren Mietern solidarisch zu haften.*

*Allfällige Gebühren im Zusammenhang mit dieser Erklärung trage ich zur Gänze und halte die VERMIETERIN als Vermieterin in diesem Zusammenhang völlig schad- und klaglos.*

*BF, geb. am ...*

VERMIETERIN ....

*[Unterschrift]*

.....

.....

*[Unterschrift]"*

## **2. Ermittlungen des Finanzamtes**

Über entsprechende Aufforderung übermittelte die VERMIETERIN dem Finanzamt eine Kopie des zwischen der Rechtsvorgängerin der VERMIETERIN und Herrn VATER abgeschlossenen Mietvertrages vom 22. Mai 1968 sowie der Vorschreibung für das gegenständliche Bestandobjekt für November 2013.

Daraus ergibt sich, dass der Mietvertrag zwischen Herrn VATER und der Rechtsvorgängerin der VERMIETERIN auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wurde. § 6 des Mietvertrages lautet auszugsweise wie Folgt:

*"1. Ohne schriftliche Zustimmung des Vermieters darf das Mietobjekt weder entgeltlich noch unentgeltlich ganz oder teilweise dritten Personen, auch nicht Bettgehern überlassen werden; Geschäftsräume dürfen ohne schriftliche Zustimmung des Vermieters auch nicht im Wege eines allfälligen Gesellschaftsverhältnisses, Pachtvertrages u. dgl. dritten Personen überlassen werden. In keinem Falle ist es dem Mieter gestattet, Rechte aus diesem Vertrag an dritte Personen abzutreten.*

*2. Ohne Zustimmung des Vermieters ist der Mieter nicht berechtigt, das in den gemieteten Räumen betriebene Geschäftsunternehmen an eine dritte Person zu übertragen.*

*3. Eine Überlassung der Mietrechte nach § 19 Abs. 2 Ziffer 10 des Mietengesetzes ist gegenüber dem Vermieter nur dann und ab jenem Zeitpunkt wirksam, an dem diese Überlassung dem Vermieter schriftlich zur Kenntnis gebracht wird."*

Die monatliche Hauptmiete inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer für das Bestandobjekt ADRESSE beträgt monatlich € 1.403,88.

## **3. Gebührenbescheid**

Mit Gebührenbescheid vom 28. November 2013 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bf. für den Beitritt zum Mietvertrag eine Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs.1 Z.1 GebG 1957 iHv € 505,40 (1 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 50.539,68) fest. Dabei führte das Finanzamt zur Begründung Folgendes aus:

*"Bemessungsgrundlage:*

*€ 1.403,88 mtl. Gesamtentgelt inkl. USt x 36 M. = € 50.539,68"*

## **4. Beschwerde**

Die dagegen vom Bf. eingebrachte Berufung wurde am 7. Jänner 2014 zur Post gegeben. Darin wandte der Bf. Folgendes ein:

*„Auf Grund der schweren Erkrankung meines Vaters Herrn VATER hat dieser mit der Hausverwaltung HAUSVERWALTUNG vereinbart, dass mein Bruder BRUDER und meine Mutter MUTTER und ich, Student der Medizin der Universität Wien, im Haushalt der Eltern lebend und ohne Einkommen, in den Mietvertrag der Wohnung ADRESSE aufgenommen werden. Mit Einverständnis der Hausverwaltung wurde unserem Wunsch entsprochen und der bestehende Mietvertrag ohne Kosten oder sonstige Zahlungen durch unsere Mietrechte ergänzt. Mein Bruder, meine Mutter und ich sind jetzt neben meinem Vater ebenfalls Hauptmieter.“*

*Somit gab es kein Rechtsgeschäft, wie sie formulieren, daher kann es auch keine Gebühren geben die von EURO 50.539,68, abgeleitet werden.*

*Abschließend möchte ich nochmals betonen, dass mein Studium nicht nur sehr kompakt ist, sondern dass ich sogar Anwesenheitspflicht habe und von daher nebenher keiner Arbeitstätigkeit nachgehen kann.“*

## **5. Beschwerdevorentscheidung**

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Februar 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 BAO zurück. Die Begründung lautet wie Folgt:

*“Die Beschwerde wird gem. § 260 Abs. 1 lit.b BAO zurückgewiesen, weil diese nicht fristgerecht eingebracht wurde.*

*Der Bescheid wurde am 28. November 2013 ausgefertigt. Unter Berücksichtigung eines Postweges von 4 Tagen war die einmonatige Beschwerdefrist am 7. Jänner 2014 abgelaufen.*

*Die Beschwerde wurde verspätet am 8. Jänner 2014 eingebracht.*

*Ergänzend wird ausgeführt.*

*Durch einen beurkundeten Beitritt eines neuen Mieters wird zwischen dem Vermieter und dem Beitreten erstmalig ein Bestandsverhältnis begründet.*

*Der Beitritt ist gebührenrechtlich als neuer Bestandsvertrag zu werten und unterliegt somit der Gebühr gem. § 33 TP 5 GebG.*

*Laut Aktenlage wurden für den Zeitraum 11/2013 € 1026,15 Hauptmiete und € 250,01 Betriebskosten verrechnet = € 1.276,16 + USt € 127,72 = € 1.403,88 mtl.*

*Gem. § 33 TP 5 Abs. 3 GebG war der 3-fache Jahreswert anzusetzen.*

*€ 1.403,88 mal 12 mal 3 sind € 50.539,68.*

*Die Beschwerde wäre somit auch bei fristgerechter Einbringung abzuweisen gewesen.“*

## **6. Vorlageantrag**

Im Vorlageantrag brachte der Bf. ergänzend vor, dass nicht nur ihm, sondern auch seinem Bruder BRUDER und seiner Mutter jeweils ein Betrag von € 505,39, den das Finanzamt aus einer Miete, die sich auf € 1.403,88 belaufe, berechnet habe. Dabei übersehe das Finanzamt, dass nicht jeder für sich eine Miete von € 1.403,88 bezahle, sondern alle

gleichberechtigt in den Vertrag aufgenommen worden seien und mit VATER diese Miete teilen würden.

Er schage daher basierend auf dieser Situation vor, dass man seinem Bruder, ihm und seiner Mutter ( MUTTER ) jeweils einen Betrag, der sich aus einer gesplitteten Miete, die sich auf jeweils € 467,96 (durch 3 geteilt) belaufe, zu verrechnen.

467,96 mal 3 mal 12 seien € 168,46.

## **7. Vorlage der Beschwerde an das BFG**

Am 11. März 2014 legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht – eine Ausfertigung davon wurde auch dem Bf. übersandt - gab das Finanzamt folgende Stellungnahme ab:

*" Mit Beitritt zum Mietvertrag erklärt der Beschwerdeführer, dem Hauptmietvertrag vom 22.5.1968 als Mieter beizutreten und für sämtliche Verpflichtungen aus diesem Hauptmietvertrag gemeinsam mit allen weiteren Mietern solidarisch zu haften.*

*Bei einem Vertragsbeitritt tritt ein Dritter mit gleichen Rechten und Pflichten neben einen der Vertragspartner. Der Dritte übernimmt kumulativ alle Rechte und Pflichten aus einem bestehenden Vertrag. Tritt auf Seite des Mieters ein weiterer Mieter unter Bezugnahme auf den bisherigen Mietvertrag hinzu, wird dadurch erstmalig ein Bestandverhältnis zwischen Vermieter und dem hinzutretenden Mieter begründet. Diese Vereinbarung ist gebührenrechtlich als neuer Bestandvertrag zu beurteilen und unterliegt daher der Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG.*

*Zum Einwand, die Miete sei auf mehrere Personen aufzuteilen, ist zu bemerken, dass auf Grund des Beitrittes zum Mietvertrag der Beschwerdeführer als Träger der vertraglich übernommenen Verpflichtungen von der Bestandgeberin in Anspruch genommen werden kann.*

*Wenn in der Beschwerdevorentscheidung unter Berücksichtigung eines Postlaufes von 4 Tagen das Ende der Rechtzeitfrist mit 7.1.2014 ermittelt wurde, ist dazu zu bemerken, dass die Beschwerde am 7.1.2014 zur Post gegeben wurde und am 8.1.2014 beim Finanzamt einlangte. Da die Tage des Postenlaufes nicht in die Frist eingerechnet werden, erscheint die Beschwerde als rechtzeitig eingebracht."*

## **II. Rechtslage und Erwägungen**

Gemäß § 33 TP 5 Z. 1 GebG unterliegen Bestandverträge (§§ 1090ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, im allgemeinen einer Gebühr nach dem Wert in Höhe von 1 v.H.

Bei unbestimmter Vertragsdauer sind nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 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.

Gemäß § 33 TP 7 (1) GebG steht die Erklärung, durch die jemand einer Verbindlichkeit als Mitschuldner beitritt (§ 1347 ABGB) der Bürgschaftserklärung gleich und unterliegt nach Z. 1 dieser Gesetzesstelle nach dem Werte der verbürgten Verbindlichkeit einer Rechtsgebühr von 1 v.H.

Gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG unterliegen Zessionen oder Abtretungen von Schuldforderungen oder anderen Rechten einer Gebühr vom Entgelt in Höhe von 0,8 v.H.

Nach § 15 Abs. 1 GebG sind das Vorliegen eines Rechtsgeschäftes und die Errichtung einer Urkunde über dieses Rechtsgeschäft Voraussetzungen für die Gebührenpflicht.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 1 lit. a GebG entsteht die Gebührenschuld bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften - wie beim Bestandvertrag -, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, mit dem Zeitpunkt der Unterzeichnung.

Für die Festsetzung der Gebühren ist gemäß § 17 Abs. 1 GebG, 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 aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, wird gemäß § 17 Abs. 2 GebG bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Werden durch einen Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits ausgefertigten Urkunde die darin beurkundeten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert oder wird die vereinbarte Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes verlängert, so ist gemäß § 21 GebG dieser Zusatz oder Nachtrag im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann von einem Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits voll ausgefertigten Urkunde iSd § 21 GebG nur dann gesprochen werden, wenn die Parteien, die den Zusatz oder Nachtrag vereinbart haben, dieselben sind wie die, die laut der ursprünglichen Urkunde Parteien des Rechtsgeschäftes waren (vgl. ua. VwGH 18.12.1997, 97/16/0473). Der Bf. war nicht Partei des ursprünglichen Mietvertrages vom 22.5.1968, weshalb die in § 21 GebG vorgesehenen gebührenrechtlichen Begünstigungen hier nicht zur Anwendung kommen können.

Eine Vertragsübernahme, die derart zustande kommt, dass der ausscheidende, der neueintretende und der verbleibende Vertragspartner uno actu die Vertragsübernahme vereinbaren und darüber eine Urkunde errichten, ist gebührenrechtlich wie die Neubegründung des übertragenen Rechtsverhältnisses zu behandeln (vgl. VwGH 16.10.1989, 88/15/0086).

Die entgeltliche Abtretung von Mietrechten durch einen Mieter an einen neuen Mieter mit vorweg erteilter Zustimmung des Vermieters erfüllt hingegen den Tatbestand des § 33 TP 21 GebG. Dass zivilrechtlich die Übertragung von Bestandrechten mit Wirkung für den Bestandgeber nur zusammen mit der Übertragung auch der Pflichten aus dem

Bestandverhältnis erfolgen kann und damit der Fall einer Vertragsübernahme vorliegt, hindert diese Beurteilung nicht (vgl. VwGH 26.11.1982, 3243/80).

Tritt durch eine Zusatzvereinbarung auf der Pächterseite ein neuer Pächter zusätzlich hinzu und wird der bisherige Vertragsinhalt durch Bezugnahme auf den ursprünglichen Pachtvertrag zur Gänze übernommen, so wird mit dem hinzutretenden Pächter ein neues Bestandverhältnis begründet, welches bei Unterfertigung der Urkunde durch alle Vertragsparteien der Gebühr nach § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG unterliegt (vgl. UFS 24.10.2005, RV/0233-K/03).

Tritt jemand auf Pächterseite in einen Jagdpachtvertrag ein und verpflichtet er sich hiebei gegenüber dem Verpächter solidarisch mit den übrigen Jagdpächtern zur Leistung des vollen Pachtschillings, so ist der volle Pachtschilling als "Wert" iSd § 33 TP 5 GebG anzusehen. Eine Rechtsgrundlage dafür, wegen einer bloß im Innenverhältnis zwischen den Mitpächtern bestehenden Vereinbarung, den Pachtschilling anteilig zu leisten, die Bemessungsgrundlage der Gebühr für den Vertrag mit dem Verpächter herabzusetzen, besteht nicht (vgl. VwGH 14.10.1991, 91/15/0068).

Als wesentlicher Grundsatz des Gebührenrechts ist in § 17 Abs. 1 GebG 1957 bestimmt, dass für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend ist. Grundsätzlich ist jede Urkunde, die eine Rechtsgebühr auslöst, für sich nach Maßgabe ihres Inhalts zu vergebühren. Jedes Rechtsgeschäft ist infolge der alleinigen Maßgeblichkeit des Inhaltes der darüber errichteten Urkunde (sowie der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemachten Schriften) auch für sich allein zu beurteilen (vgl. VwGH 17.3.2005, 2004/16/0254).

Nach dem eindeutigen Urkundeninhalt ist im gegenständlichen Fall keine (entgeltliche) Abtretung der Mietrechte erfolgt. Eine Abtretung der Mietrechte ohne Zustimmung der Vermieterin war rechtlich auch gar nicht möglich (siehe § 6 des Mietvertrages vom 22. Mai 1968). Durch die Vereinbarung des Bf. mit der VERMIETERIN wurde rechtsgeschäftlich erstmals ein Bestandverhältnis zwischen dem Bf. und der Vermieterin begründet und darüber auch eine entsprechende Urkunde errichtet. Mit der Unterzeichnung der Urkunde durch den Bf. am 11. August 2013 und durch die Bestandgeberin am 29. August 2013 ist die Gebührenschuld entstanden.

Auch wenn § 33 TP 5 Abs. 5 GebG die Selbstberechnung der Bestandvertragsgebühr durch den Bestandgeber anordnet, sind nach § 28 Abs. 1 Z. 1 lit. a GebG beide Vertragsteile Gebührenschuldner der Bestandvertragsgebühr. Welcher der beiden (teilweise oder zur Gänze) für eine Nachforderung mit Abgabenbescheid (§ 201 BAO) in Anspruch genommen wird, liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (siehe Bestandvertragsgebühr - Rechtsschutz für den Bestandnehmer, Ritz, RdW 7/2000, S. 445ff).

Die Ermessensentscheidung ist nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (vgl. VwGH 7.12.2000, 97/16/0365).

Die Abgabenbehörde darf sich bei Vorliegen eines Gesamtschuldverhältnisses im Rahmen ihrer Ermessensentscheidung nicht ohne sachgerechten Grund an jene Partei halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerschuld NICHT entrichten soll (vgl. VwGH 24.11.1994, 89/16/0050).

Im gegenständlichen Fall hat sich der Bf. im Innenverhältnis ausdrücklich dazu verpflichtet, allfällige Gebühren zur Gänze zu tragen und die VERMIETERIN als Vermieterin völlig schad- und klaglos zu halten und war es daher sachgerecht (auch wenn der Bf. noch Student ist und über kein eigenes Einkommen verfügt), dass die bescheidmäßige Festsetzung der Gebühr vom Finanzamt gegenüber dem Bf. erfolgte.

Bei der Bemessung der Gebühr auf Grund der Neubegründung des Bestandverhältnisses bildet - anders als bei der Abtretung - nicht das (hier nicht vorhandene) Übertragungsentgelt den Gegenstand der Bemessungsgrundlage (vgl. VwGH 16.10.1989, 88/15/0086), sondern ist die Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG nach der vereinbarten Dauer des Bestandverhältnisses und dem vereinbarten Bestandzins zu bemessen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es für die Entstehung der Gebührenschuld nicht erforderlich, dass die Bemessungsgrundlage für die Gebühr in der Urkunde über das Rechtsgeschäft genannt wird (vgl. etwa VwGH 27.4.2000, 2000/16/0304).

Besteht zwischen zwei oder mehreren Personen eine solche Rechtsgemeinschaft, dass sie in Bezug auf den Gegenstand der Gebühr als eine Person anzusehen sind oder leiten sie ihren Anspruch oder ihre Verpflichtung aus einem gemeinschaftlichen Rechtsgrund ab, so ist gemäß § 7 GebG die Gebühr nur im einfachen Betrage zu entrichten.

Der Bf. und seine Mutter bzw. sein Bruder haben jeder für sich in gesonderten Urkunden den Beitritt zum Mietvertrag vom 22.5.1968 erklärt. Die über den Beitritt des Bf. zum Mietvertrag vom 22.5.1968 errichtete Urkunde nimmt nicht Bezug auf die Beitritte der Mutter bzw. des Bruders, weshalb die darüber errichteten Schriften nicht als relevanter Urkundeninhalt iSd § 17 Abs. 1 GebG für das gegenständliche Verfahren anzusehen sind. Maßgeblich für die gebührenrechtliche Beurteilung ist nur der Inhalt des vom Bf. unterzeichneten Schriftstückes sowie der Mietvertrag vom 22.5.1968. Diese Urkunden geben keinen Hinweis auf eine Rechtsgemeinschaft des Bf. mit seiner Mutter und seinem Bruder. Nach dem Urkundeninhalt ist der Bf. dem Mietvertrag als Mieter (zusätzlich zum Vater) beigetreten und hat er solidarisch mit allen weiteren Mietern sämtliche Verpflichtungen aus dem Hauptmietvertrag vom 22.5.1968 zu erfüllen. Er schuldet somit das gesamte monatliche Bestandentgelt iHv € 1.403,88 und nicht nur ein Drittel dieses Betrages und ist daher bei der Ermittlung des Wertes nach § 33 TP 5 GebG von diesem Betrag auszugehen.

Unstrittig ist, dass das Bestandverhältnis auf unbestimmte Dauer vereinbart wurde und sind daher gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten.

Die vom Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid erfolgte Festsetzung der Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 50.539,68 (€ 1.403,88 mal 12 mal 3) erfolgte daher zu Recht und war die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

### **III. Zur Nichtzulassung der Revision**

Nach Art 133 Abs 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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. Das Bundesfinanzgericht folgte in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe insbesonders VwGH 16.10.1989, 88/15/0086 sowie VwGH 14.10.1991, 91/15/0068) und war daher die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 2. März 2016