



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Erben nach Adr, vertreten durch Dr. Pfeifer, Dr. Keckeis, Dr. Fiel OEG, Rechtsanwälte, 6800 Feldkirch, Drevesstraße 2, vom 29. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 2. Dezember 2004 betreffend Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 7 GebG entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe betragen:

Kaufpreis lt. <b>Kaufvertrag</b>	145.345,67 €
wiederkehrende Leistungen aus dem <b>Bestandvertrag</b> (vgl. hiezu Berufungsentscheidung GZ. RV/0016-F/06)	36.133,20 €
<b>zusammen</b>	181.478,87 €
hievon 1% gem. § 33 TP 7 GebG	<b>1.814,79 €</b>

## Entscheidungsgründe

Am 10.4.2002 wurde zwischen den Parteien Ruhende Verlassenschaft nach Dipl.Vw. OT und der R GmbH in Gründung ein mit "Kauf- und Mietvereinbarung" überschriebener Vertrag abgeschlossen. Als **Gegenstand des Kaufvertrages** wurden darin

- 1) der Kundenstock der Wirtschaftstreuhandkanzlei des verstorbenen Dipl.Vw. OT,
- 2) der Firmenwert der Kanzlei,
- 3) sämtliche Klientenakten der Kanzlei,
- 4) die gesamte bewegliche Einrichtung der Kanzlei laut Inventarliste,
- 5) der gesamte Mitarbeiterstab der Kanzlei mit allen dienst- und arbeitsrechtlichen sowie kollektivvertraglichen Rechten und Pflichten laut Aufstellung

umschrieben. Als Kaufpreis wurde eine Summe von 2.000.000 S (145.345,67 €) zuzüglich USt festgehalten. Als Zahlungsmodalität waren drei Teilzahlungen vereinbart: 1.000.000 S (72.672,83 €) am 31.3.2002 sowie jeweils 500.000 S (36.336,42 €) am 31.3.2003 und am 31.3.2004. Die R GmbH in Gründung verpflichtete sich unter Punkt 7) des (Kauf-)vertrages, einem Treuhänder eine unwiderrufliche und unbedingte Bankgarantie eines inländischen Geldinstitutes über die am 31.3.2003 und am 31.3.2004 abzuführenden Kaufpreisraten von zusammen 1.000.000 S (72.672,83 €) zu übergeben.

Als – ausschließlich für Geschäftszwecke zu nutzender - **Gegenstand des Mietvertrages** wurde im Weiteren das Kanzleigebäude samt dazugehörigen Grundstücken definiert. Der Mietvertrag wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Als Mietzins wurde ein Betrag von 11.000 S (799,40 €) monatlich zuzüglich USt und Betriebskosten vereinbart.

In seinem Punkt 14 enthielt der Vertrag eine **Haftungserklärung**: Darin sagte die Rü GmbH, D, Mstraße 30, unwiderruflich zu, die Haftung als Bürge und Zahler für sämtliche aus der Kauf- und Mietvereinbarung entspringenden Verbindlichkeiten der R GmbH in Gründung zu übernehmen. Dies bis zu dem Zeitpunkt, in dem die unter Punkt 7 des (Kauf-)vertrages zugesicherte Bankgarantie vorläge.

In der Folge erging ein an die "Erben nach OT " gerichteter Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, der nach Subsumtion des Sachverhaltes unter den Tatbestand gemäß § 33 TP 7 GebG ("Bürgschaftserklärungen") eine Rechtsgeschäftsgebühr von 1.827,58 € (= 1% vom Wert der Verbindlichkeit in Höhe von 182.757,59 €) festsetzte.

In der dagegen eingebrachten Berufung führten die Erben nach OT aus, dass die aus der Haftungserklärung entspringende Gebührenpflicht dem Umfang nach von dem laut

Bankgarantie umfassten Betrag (76.682,83 €) zu bemessen sei und demgemäß lediglich 762,72 € ausmache.

Die daraufhin ergehende Berufungsvorentscheidung erläuterte, für die Festsetzung einer Gebühr sei der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Urkunde maßgeblich. Da die RÜ GmbH sich als Bürge und Zahler für sämtliche Verbindlichkeiten der R GmbH in Gründung aus dem Miet- und Kaufvertrag verpflichtet habe, könne dem Einwand der Berufungswerber, die Haftung sei durch die Höhe der beizubringenden Bankgarantie eingeschränkt, nicht gefolgt werden. Eine Neuberechnung habe jedoch insoweit zu erfolgen, als sich die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG geändert habe. Diese betrage nunmehr nämlich 36.133,20 € anstelle von 37.411,92 € laut Erstbescheid. Die Gebühr gemäß § 33 TP 7 GebG errechne sich daher neu mit 1.814,88 € (bisher 1.827,58 €).

Die Berufungswerber brachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein.

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

**Strittig** ist, welche Bemessungsgrundlage der Berechnung der Gebühr gemäß § 33 TP 7 GebG zugrundezulegen ist.

Mit der Bürgschaftserklärung im Sinne des § 1346 ABGB verpflichtet sich der Bürge dem Gläubiger gegenüber zur Bezahlung einer fremden Schuld für den Fall der Nichterfüllung der Verbindlichkeit durch den Schuldner. Neben dieser Bürgschaftserklärung unterliegt auch die Erklärung über eine Bürgschaft als Bürge und Zahler nach § 1357 ABGB, bei der der Bürge als ungeteilter Mitschuldner für die ganze Schuld haftet und demgemäß auch primär anstatt des Hauptschuldners in Anspruch genommen werden kann, der Gebühr.

Gebührenschuldner ist bei der Bürgschaftserklärung gemäß § 28 Abs. 1 Z 2 GebG der Gläubiger.

Die Bemessung der Gebühr richtet sich entsprechend § 33 TP 7 Abs. 1 GebG nach dem Wert der verbürgten Verbindlichkeit.

Als wesentlicher Grundsatz des Gebührenrechts ist im § 17 Abs. 1 GebG bestimmt, dass für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift maßgebend ist. Das Rechtsgeschäft unterliegt also so der Gebühr, wie es beurkundet ist. Andere als die in der Urkunde festgehaltenen Umstände können der Gebührenfestsetzung nicht zugrundegelegt werden.

Im Streitfall enthält die "Kauf- und Mietvereinbarung" unter "Mietvertrag", "14. Haftungserklärung", folgende Formulierung:

*Die Fa. Rü GmbH, FN XY, Adresse, erklärt unwiderruflich, dass sie die Haftung als Bürge und Zahler für sämtliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft (Anmerkung: = R GmbH in Gründung), die in dieser Kauf- und Mietvereinbarung enthalten sind, übernimmt und zwar so lange, bis die in Punkt 7. dieser Urkunde angeführte Bankgarantie vorliegt.*

Die unter "Kauf- und Mietvereinbarung", "Kaufvertrag", "7. **Bankgarantie**" beurkundete Abmachung lautet:

*Die Gesellschaft verpflichtet sich, dem Treuhänder.....eine unwiderrufliche und unbedingte Bankgarantie eines inländischen Geldinstitutes über die Kaufpreisraten, die am 31.3.2003 und am 31.3.2004 zur Zahlung fällig sind, also über einen Betrag von 1.000.000 S (EUR 72.672,83) bei Unterfertigung dieses Vertrages durch die Vertragsparteien und bei Vorliegen der rechtskräftigen Genehmigung dieser Urkunde durch den zuständigen Pflegschaftsrichter zu übergeben.*

Analysiert man die beurkundeten Textpassagen, so kann man daraus keine Einschränkung der Haftung als Bürge und Zahler auf einen Betrag von 72.672,83 € ableSEN. Vielmehr ist diese dem Umfang nach umschrieben als Haftung für "sämtliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft.....die in dieser Kauf- und Mietvereinbarung enthalten sind....". Der Zusammenhang mit der beizubringenden Bankgarantie drückt keine Betrags-, sondern lediglich eine Zeitdimension aus – ".....bis die..... Bankgarantie vorliegt" – die auf die Bemessung der Gebühr gemäß § 33 TP 7 GebG ohne Auswirkung ist. Da die Leistung nicht mit einem bestimmten Betrag, sondern mit deren höchstmöglichen Ausmaß definiert ist, ist die Gebühr entsprechend der "pro-fisco-Klausel" des § 22 GebG nach dem Höchstbetrag zu entrichten.

Der Berufung war daher nur im Umfang der Berufungsverentscheidung Folge zu geben.

Feldkirch, am 8. Juni 2006