



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Norbert Hein, Meyndt Ransmayr Schweiger Rechtsanwälte OEG, 4020 Linz, Huemerstraße 1/Kaplanhofstraße 2, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 9. September 2004, ErfNr. betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Die Gebühr wird gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG mit 1% von der Bemessungsgrundlage von € 464.350,44 sohin mit **€ 4.643,50** festgesetzt.

Soweit durch diesen Bescheid eine Steuerfestsetzung erfolgte, ist dieser Betrag mit Ablauf eines Monats nach Bescheidzustellung fällig (§ 210 BAO).

Entscheidungsgründe

Unter der Zahl: B hatten die Ö mit der Berufungserberin (Bw.) als Pächterin, einen Pachtvertrag abgeschlossen.

In Punkt 1.3 des Vertrages ist festgehalten: Mit Übergabe der unterfertigten Urkunde an ö wird der vorliegende Vertragstext zum verbindlichen Angebot des Pächters. Die Annahme des Anbots erfolgt mit der Unterzeichnung durch ö . Sollte die Annahme nicht erfolgen und ein Vertrag daher nicht zustande kommen, sind Ersatzansprüche ausgeschlossen.

Am 10. Dezember 2003 hatte die Bw. das Anbot unterfertigt und am 22. Jänner 2004 erfolgte die Zeichnung seitens der öö .

Gegenstand des Vertrages ist ein ca. 228,50 großes Geschäftslokal im AG. Zusätzlich werden ca. 87 m² Lagerflächen inklusive Kunden/Bediensteten WC im Keller zur Verfügung gestellt. Weiters ist festgehalten (Punkt 2.1.), dass das Geschäftslokal ab dem Zeitpunkt der Übergabe innerhalb von zwei Monaten auf Kosten der Pächterin zu einem attraktiven Geschäftslokal umgebaut wird.

Laut Punkt 4.1 wird das Pachtobjekt der Pächterin an einem ihr von den öö schriftlich mitzuteilenden Tag übergeben.

Laut Punkt 4.2 wird der Pachtvertrag für die Dauer von 5 Jahren abgeschlossen und beginnt mit Übergabe des Pachtgegenstandes an die Pächterin wobei sich das Pachtverhältnis um 12 Monate verlängert falls die Pächterin für das Geschäftslokal keinen neuen Pachtvertrag bekommt (siehe Punkt 4.2.2). Die Gesamtvertragsdauer erhöht sich in diesem Fall auf insgesamt 6 Jahre Für die Zeitspanne der letzten 6 Monate entfällt der Mindestpachtzins und die Umsatzbeteiligung. Die Zahlung der mittelbaren und unmittelbaren Betriebskosten bleibt unberührt.....

Die zu entrichtende Pacht besteht laut Punkt 5. des Vertrages aus dem eigentlichen Pachtzins, den mittelbaren und unmittelbaren Betriebskosten, wobei ausdrücklich festgehalten ist, dass sich sämtliche in diesem Vertrag genannten Entgelte und sonstige Kosten exklusive der gesetzlichen Umsatzsteuer verstehen und sich um diese erhöhen.

Nach Punkt 5.2 des Vertrages hat die Pächterin einen jährlichen umsatzabhängigen Pachtzins in Höhe von 8% vom jeweils im betreffenden Jahr erzielten Nettoumsatz zu bezahlen; mindestens jedoch monatlich € 4.890,00 für das Pachtobjekt im EG und für die Flächen im Kellergeschoß wird ein Entgelt von monatlich € 391,50 vereinbart (lt. Punkt 5.5).

Gemäß Punkt 6.3 wird für die mittelbaren Betriebskosten ein monatliches Akonto von € 571,25 und für die Lagerflächen von € 95,70 einbehalten.

Darüberhinaus verpflichtete sich die Pächterin in Punkt 6.7 für den mit der Vertragserstellung zusammenhängenden Verwaltungskostenaufwand eine Pauschale von € 479,64 netto zu entrichten.

Am Ende des Vertrages ist der Passus eingefügt, dass der Pachtvertrag vorbehaltlich der Zustimmung des V, abgeschlossen wird und im Fall des Nichtzustandekommens einer Zustimmung der Vertrag als nicht geschlossen gelte.

Am 15. Juli 2004 überreichten ö dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ein Schreiben vom selben Tag, in dem mitgeteilt wurde, dass der Vertrag mit Wirksamkeit vom

12. Juli 2004 einvernehmlich aufgelöst wurde. Gleichzeitig wurde auch das Schreiben über die einvernehmliche Vertragsauflösung beigelegt. In diesem heißt es u.a.:

- "Die bw. verpflichtet sich der öö gegenüber, den Vertragsgegenstand in folgendem Ausbauzustand an die öö zu übergeben:
Hallenseitiges Portal: die beiden von der Pächterin beauftragten Schiebetüren (Sonderanfertigungen) sind bereits eingebaut. Straßenseitiges Portal: die von der p beauftragten Sonderanfertigungen (Hebeschiebetüre sowie automatische Schiebetür) sind in Produktion und werden noch eingebaut.....
- Die bw. verpflichtet sich, sämtliche Kosten, welche im Zusammenhang mit dem Pachtvertrag entstanden sind oder noch entstehen können (wie z.B. Vertragsvergebührungen, ev. sonstige Behördenkosten) zu tragen und ö schad- und klaglos zu halten.....
- Zum Zeichen ihres Einverständnisses ersuchen wir Sie, dieses Schreiben firmenmäßig unterfertigt an ö zu retournieren."

Dieses Schreiben wurde von beiden Parteien unterzeichnet.

Mit Bescheid vom 9. September 2004 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG in Höhe von € 4.568,97 fest und hielt unter Hinweis auf die Bestimmungen des § 17 Abs. 4 und 5 GebG begründend fest,

- dass es keinen Einfluss auf die Entstehung der Gebührenschuld habe, wenn die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes vom Eintritt einer Bedingung oder Genehmigung eines Beteiligten abhänge und
- dass weiters auch die nachfolgende Auflösung nichts an der entstandenen Gebührenschuld ändere.

Die dagegen fristgerecht eingebauchte Berufung bringt vor, dass es sich im gegenständlichen Fall um ein Anbot des Pächters handle, das der Annahme durch den Verpächter bedurfte. Diese Annahme erfolgte unter Vorbehalt der Zustimmung des V. Durch die Unterfertigung der Urkunde sei keine Gebührenschuld entstanden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Jänner 2005 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufung ab und hielt u.a. fest, dass ein Unterbleiben der Zustimmung in der Berufung nicht expressis verbis ausgesprochen worden sei, vielmehr spreche die einvernehmliche Vertragsauflösung vom 12. Juli 2004 dafür, dass der Pachtvertrag zustandegekommen sei.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz wiederholt die Bw. ihr Vorbringen.

Darüberhinaus wird festgehalten, dass mangels Übergabe des Pachtobjektes ein Pachtverhältnis nicht entstanden und die Bemessungsgrundlage mit 0 anzusetzen sei. Weiters sei der Vertrag auf die Dauer von 5 Jahren abgeschlossen worden und im Fall einer Verlängerung gemäß Punkt 4.2.2 zu berücksichtigen sei, dass der vereinbarte Mietzins entfalle.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 gewissen Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert der Rechtsgebühr, und zwar im Allgemeinen mit 1 v.H.

§ 15 Abs. 1 GebG 1957 unterwirft beurkundete Rechtsgeschäfte den im III. Abschnitt des Gesetzes geregelten Rechtsgebühren.

Nach Abs. 2 leg.cit. gelten als Urkunden auch bei schriftlicher Annahme eines Vertragsanbotes das Annahmeschreiben.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 1aGebG entsteht die Gebührenschuld, wenn die Urkunde über das Rechtsgeschäft im Inland errichtet wird, bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkt der Unterzeichnung.

Gilt ein Annahmeschreiben oder ein Anbotschreiben als Urkunde über den Vertrag, so entsteht die Gebührenschuld gemäß § 16 Abs. 4 GebG mit dem Zustandekommen des Vertrages, im Falle des § 15 Abs. 2 letzter Satz mit Errichtung der Schrift.

Als wesentlicher Grundsatz des Gebührenrechtes ist im § 17 Abs. 1 GebG bestimmt, dass für die Festsetzung der Gebühr der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend ist. Andere Tatsachen oder Abreden, auf die in der Urkunde nicht Bezug genommen ist, sind für ihre gebührenrechtliche Beurteilung unmaßgeblich.

Ebenso ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt (§ 17 Abs. 4 leg.cit.); und es heben gemäß § 17 Abs. 5 GebG selbst die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenpflicht nicht auf. Es ist daher ohne Belang, ob das Rechtsgeschäft in weiterer Folge aufrecht erhalten bleibt und ob oder wie es ausgeführt wird.

Im Bereich des III. Abschnittes des Gebührengesetzes insbesondere aus den Bestimmungen des § 17 ist die formale Betrachtungsweise deutlich erkennbar. Bei solchen Tatbeständen ist schon aus dem Tatbestandsmerkmal heraus bei der Beantwortung der Frage, ob ein Sachverhalt unter eine Norm subsumiert werden kann, die entsprechende formalrechtliche Beurteilung geboten und nur in diesem tatbestandsmäßig vorbestimmten Rahmen für die wirtschaftliche Betrachtungsweise Raum gegeben.

Maßgeblich ist also der beurkundete Inhalt des Rechtsgeschäftes.

Im gegenständlichen Fall stellte die Bw. am 10. Dezember 2003, das Anbot an die Verpächterin, die dieses am 22. Jänner 2004 unterzeichnete. Dass v diesem Vertrag nicht zugestimmt hätte, ist (schon alleine auf Grund dieses zeitlichen Ablaufes) unglaubwürdig, zumal in späterer Folge seitens der öö mitgeteilt wurde, dass dieser Vertrag einvernehmlich aufgelöst wurde und gleichzeitig auch ein Schreiben vorlegte, aus dem ersichtlich ist, dass die Bw. bereits an der Gestaltung des Mietobjektes gearbeitet hatte. Zu den Vorhaltungen des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien, das in seiner Berufungsvorentscheidung bereits auf die einvernehmliche Auflösung hinwies hat die Bw. in ihrem Vorlageantrag keine Stellung genommen.

Damit aber ist erwiesen, dass das Anbot rechtswirksam angenommen wurde und es entstand die Gebührenschuld mit Unterzeichnung des Anbots durch die Verpächterin.

Nun ist die Gebühr nach § 33 TP 5 GebG 1957 "nach dem Wert" des Vertrages zu bemessen. Dieser Wert ergibt sich aus Bestandzins und Bestanddauer.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshof 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 (vergleiche dazu insbesondere die Erkenntnisse vom 7. Oktober 1993, Zl. 93/16/0140; 19. Juni 1989, Zl. 88/15/0109; 23. November 1987, Zl. 87/15/0084 und vom 22. Juni 1987, Zl. 86/15/0138). 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 und störungsfreien Gebrauches. Wesentlich für die Einbeziehung einer Leistung in die Bemessungsgrundlage ist, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang zur Überlassung der Bestandsache besteht, wie eben bei den Betriebskosten.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 1957 sind bei bestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert zu bewerten. Gemäß § 26 GebG 1957 sind betagte Leistungen als sofort fällige zu behandeln. In der Zukunft erst fällig werdende Leistungen werden so behandelt, als ob sie gleich in der Gegenwart fällig wären.

Im berufungsgegenständlichen Fall ist grundsätzlich ein umsatzabhängiger Pachtzins vereinbart, wobei jedoch auch ein Mindestpachtzins festgelegt ist.

Der umsatzabhängige Pachtzins steht im Zeitpunkt der Entstehung der Gebührenschuld mit seinem Betrag jedoch nicht fest. Es ist dieser grundsätzlich zu schätzen (siehe Erkenntnis vom 19. Februar 1975, Zl. 1855/74, Slg. Nr. 4796/F und vom 4. Juli 1990, Zl. 89/15/0140).

Nach § 17 Abs. 3 BewG 1955 ist bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zu Grunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird.

Im gegenständlichen Fall ist der monatliche Pachtzins in Höhe des Mindestpachtzinses anzunehmen.

Bezüglich der Dauer ist festzuhalten, dass der Pachtvertrag entsprechend den in den §§ 15 - 17 GebG normierten Grundsätzen und in Verbindung mit § 33 TP 5 GebG zunächst auf die Dauer von 5 Jahren abgeschlossen ist. Das Pachtverhältnis wird um 12 Monate verlängert falls die Pächterin für das Geschäftslokal keinen neuen Pachtvertrag bekommt.

Diese Formulierung zeigt, dass es sich dabei um eine Bedingung handelt, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert. Eine solche Bedingung ist nach § 26 GebG 1957 zu behandeln, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und den Verlängerungszeiten entfällt.

Abschließend ist festzustellen, dass also der beurkundete Inhalt des Rechtsgeschäftes maßgeblich ist, unmaßgeblich hingegen, ob das Rechtsgeschäft in weiterer Folge aufrechterhalten und ob oder wie es ausgeführt wird (siehe z.B. Frotz-Hügel-Popp, Kommentar zum Gebührengesetz, § 22 B 2). Dementsprechend ordnet § 17 Abs. 5 GebG 1957 an, dass die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die (im Berufungsfall mit der Unterschrift der öö) entstandene Gebührenschuld nicht aufheben. Da es also auf das beurkundete Rechtsgeschäft ankommt und nicht darauf, ob oder wie dieses Rechtsgeschäft ausgeführt wurde, gehen alle Einwände der Bw. die sich auf die mangelnde tatsächliche Übergabe und Leistung des Pachtzinses stützen ins Leere.

Damit aber konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Die Bemessungsgrundlage errechnet sich jedoch abweichend vom Bescheid des Finanzamtes wie folgt:

Monatlicher Mindestpachtzins (brutto) für das Geschäftslokal	€	5.868,---		
Monatlicher Bruttonpachtzins für	€	469,80		

Kellerflächen					
SUMME der monatlichen Pachtzinse	€		6.337,80	x 66 Monate	€ 418.294,80
Monatliche BruttoBetriebskosten (geschätzt mit 10% des Pachtentgeltes, was auch anhand des vereinbarten Akontos wahrscheinlich ist)	€		633,---	x 72 Monate	€ 45.576,---
Verwaltungskostenaufwand netto	€				479,64
SUMME	€				464.350,44

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. März 2007