



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Prof. Haslinger & Partner, Rechtsanwälte, 4014 Linz, Kroatengasse 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen

Entscheidungsgründe

Am 28. Dezember 2005 wurde vom K., das Angebot der Kommunalkredit Austria AG, 1092 Wien, Türkenstraße 9 über ein Darlehen in der Höhe von € 7.824.000,00.- sowie über die Einräumung einer Option auf Erhöhung dieses Darlehens bis weitere € 4.213.000,00.- angenommen.

In Punkt 2.8 Satz zwei dieses Anbots ist nachstehendes angeführt:

Die Vergebührung nach dem österreichischen Gebührengesetz ist durch den Bieter vorzunehmen, der auch die Rechtsgeschäftsgebühr rechtzeitig an das zuständige Finanzamt zu bezahlen hat; insofern erfolgt eine Ausnützung des Darlehens bei gleichzeitiger Erhöhung des Darlehensrahmens um diesen Betrag

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 16. April 2007 wurde der Bw. die Kreditgebühr gemäß § 33 TP 19 Abs.1 Z1 idHv 0,8% von € 12.133.296,00.- (= € 7.824.000,00.- + € 4.213.000,00.- + € 96.296,00 = Übernahme der Gebühr) im Betrage vom € 97.066,37.- vorgeschrieben.

Dagegen erhob die Bw. fristgerecht Berufung und begründete diese im Wesentlichen damit, dass im bürgerlichen Recht die Option auch als Offert mit verlängerter Bindungswirkung bezeichnet werde. Daher könne durch das Vorliegen einer bloßen Option, ebenso wie durch das Vorliegen eines bloßen Angebotes keine Gebührenpflicht ausgelöst werden. Die Gebührenpflicht dafür würde erst mit der Ausübung des Optionsrechtes entstehen. Der Betrag von € 4.213.000,00.- wäre daher aus der Bemessungsgrundlage in der Höhe von € 12.133.296,00.- herauszunehmen. Auch in Gaier (Gebührengesetz 7.Auflage, § 15 Rz 43) und in Fellner (Stempel- und Rechtsgebühren 7.Auflage § 15 Rz 4) wäre festgestellt worden, dass die Option selbst noch kein Rechtsgeschäft auslösen würde.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern vom 16. Mai 2007 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu im Wesentlichen ausgeführt, dass für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Rechtsgebühr in § 26 GebG die Unbeachtlichkeit einer Bedingung bestimmt werde. Vom Begriff der Bedingung wären im Gebührenrecht auch Potestativbedingungen erfasst, worunter Ereignisse zu verstehen sind, deren Eintritt oder Nichteintritt vom Willen einer Vertragspartei abhängt. Somit wäre die Option, wodurch den Optionsberechtigten das Recht eingeräumt werde, durch einseitige Erklärung ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Geltung zu setzen, als Potestativbedingung anzusehen. Nach § 17 Abs.4 GebG wäre es für die Entstehung einer Gebührenschuld ohne Bedeutung, dass die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung abhängt.

Dagegen stellte die Bw. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz

Mit Schreiben vom 17. Juli 2007 führte die Bw. ergänzend aus, dass im Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 22. Februar 2007 (Gebührenrichtlinien) in Rz 427 nachstehendes angeführt wird:

„Eine Option ist ein Vertrag durch den einem Vertragsteil das Recht eingeräumt wird, ein inhaltlich bereits festgelegtes Schuldverhältnis durch einseitige Erklärung in Geltung zu setzen. Die Beurkundung der Einräumung einer Option begründet keine Gebührenpflicht, weil das Rechtsgeschäft erst mit Ausübung des Optionsrechtes zivilrechtlich gültig zu Stande kommt.“

Daraus wäre abzuleiten, dass auch das Finanzministerium der Ansicht wäre, eine Option würde keine Gebührenpflicht auslösen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 TP 19 Abs.1 Z 1 GebG unterlegen Kreditverträge, mit welchen Kreditnehmern die Verfügung über einen bestimmten Geldbetrag eingeräumt wird, einer Gebühr idHv. 0,8% der vereinbarten Kreditsumme, wenn der Kreditnehmer über die Kreditsumme nur einmal oder während einer bis zu fünf Jahren vereinbarten Dauer des Kreditvertrages mehrmals verfügen kann.

Im Sinne des § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl.Nr.148, mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind.

Gemäß § 17 Abs.4 GebG 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.

Bei dem zu beurteilenden Rechtsgeschäft handelt es sich, unbestrittener Weise, um einen Kreditvertrag iSd. § 33 TP 19 Abs.1 Z 1.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die im Kreditvertrag enthaltene Option von € 4.213.000,00 als eine, im Sinne des § 26 GebG, unbeachtliche Bedingung für die Bemessung der Gebühr zu werten ist.

In § 26 GebG wird für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage einer Rechtsgebühr, im Hinblick auf die Bewertung von bedingten Leistungen und Lasten, die Unbeachtlichkeit einer Bedingung bestimmt.

Der VwGH hat bereits im Erkenntnis vom 20. April 1967, 37/67 betont, dass dem Gebührengesetz eine Unterscheidung zwischen einem bedingten und einem unvollständigen Rechtsgeschäft nicht bekannt ist und dass in der Einräumung einer Option (Potestativbedingung) ein unter einer aufschiebenden Bedingung stehendes Rechtsgeschäft zu verstehen ist, welche im Sinne des § 26 GebG zu behandeln ist. In den Erkenntnissen vom 1. September 1994, 93/16/0159 und vom 31. Mai 1995 94/16/0237 (die in Fällen der Verlängerungsoption ergangen sind) hat der VwGH ausdrücklich klargestellt, dass das Wesen der Option (= Gestaltungsrecht, wodurch einem Partner ermöglicht wird, ein inhaltlich vorausbestimmtes Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung in Geltung zu setzen) auch für die Verlängerungsoption gilt und insofern eine Gleichbehandlung von Vertragsoption und Verlängerungsoption ausgesprochen.

Zur Ansicht der Partei, dass bei der Beurteilung ob die Gebührenschuld entstanden ist die Option dem Offert gleichzusetzen wäre, was zu Folge hätte, dass auch die Option keiner Gebührenpflicht unterliegt, wird festgestellt, dass nicht das Vorliegen eines Offertes den Oblaten zu Vertragspartner macht, sondern dass ein Vertrag überhaupt erst durch dessen Annahmerklärung zustande kommt. Dagegen besteht zwischen den Partnern einer Option bereits eine rechtsgeschäftliche Beziehung, weil ja das dem Optionsberechtigten eingeräumte Gestaltungsrecht einer vorherigen rechtsgeschäftlichen Begründung bedarf. Die Ausübung der Option setzt dann eine bereits zuvor von den Parteien im Wege der vorangegangenen Einigung inhaltlich bestimmte Vertragsbeziehung in Kraft. Somit kann die Ausübung der Option von ihrem Entstehungsgrund her, keinesfalls mit der Annahmeerklärung des Oblaten verglichen werden. Dazu kommt, dass bei einem Offert der Inhalt des Vertrages noch keineswegs fixiert ist, wo gegen der Optionsberechtigte an den vorher vereinbarten Inhalt des künftigen Vertrages nichts mehr ändern kann. Der Partner des Optionsberechtigten ist ebenso gebunden wie der Vertragspartner des aufschiebend bedingt Berechtigten. Ein Offerent hingegen, ist nur insoweit gebunden, als er ab dem Wirksamwerden des Offertes seine Erklärung nicht einseitig widerrufen oder inhaltlich verändern kann. Das Offert ist nur das Element eines zweiseitigen Rechtsgeschäftes, eine Option hingegen basiert bereits auf einen bereits vorher abgeschlossenen Vertrag.

Intention des Gebührengesetzes ist die Besteuerung von Rechtsgeschäften. Ein solches liegt in Gestalt der Option bereits vor.

Der Gesetzgeber zeigt in § 17 Abs.4 GebG auf, dass er jene Bedingung, die in der Genehmigung durch einen der Vertragsteile gelegen ist, als den Eintritt der Gebührenpflicht nicht entgegenstehend behandeln will.

Aufgrund dieses eindeutigen und klaren Gesetzeswortlautes ist daher die Bestimmung des § 17 Abs.4 GebG auf Optionen anzuwenden.

Zum Inhalt des Schreibens vom 17. Juli 2007 wird festgestellt:

Im gegenständlichen Fall geht es um die Beurkundung eines Kreditvertrages, in welchem der Kreditnehmerin eine Option auf Erhöhung der Kreditsumme eingeräumt wird. In der aufgezeigten Randziffer der Gebührenrichtlinien, wird zur Option auf Vertragsverlängerung bei einer ursprünglich befristeten Vertragsdauer auf Randziffer 500 verwiesen. Darin heißt es

„Für die Entstehung einer Gebührenschuld ist nicht ausschlaggebend ob die Wirkung eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines Beteiligten abhängt.“

In Fellner Stempel und Rechtsgebühren 10.Auflage Rz 41 zu § 26 ist zu lesen:

„Eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung bedeutet nichts anderes, als die Beifügung einer Potstativbedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert. Eine solche Bedingung ist nach § 26 GebG zu behandeln, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt.“

Wenn auch Lehre und Rechtssprechung überwiegend auf die Verlängerungsoption abstellen, so würde die Ansicht, dass in der vertraglichen Einräumung eines Optionsrechtes stets dann kein gebührenrechtlicher Tatbestand gesehen werden kann, wenn bei der Ausübung eines Optionsrechtes nur ein neues Vertragsverhältnis in Wirksamkeit gesetzt wird, § 17 Abs.4 GebG widersprechen, wonach die Abhängigkeit der Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von der Genehmigung eines Beteiligten, die Entstehung einer Gebührenschuld nicht hindert.

Bezogen auf den zu beurteilenden Fall bedeutet das, dass bei der Bemessung der Gebühr auch der Wert der vom Optionsrecht umfassten Kreditsumme mit ein zu beziehen war.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Juli 2007