



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/1823-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Norbert Hein, 4020 Linz, Kaplanhofstraße 2, vom 17. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 7. Dezember 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 € 355.558,25, sohin mit **€ 3.555,58** festgesetzt.

Die Gebührenfestsetzung bleibt vorläufig.

Der Mehrbetrag war bereits fällig.

Entscheidungsgründe

Unter der Zahl: BF hatten Ö mit der Berufungswerberin (Bw.) als Pächterin, einen Pachtvertrag unterfertigt.

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

Der Vertrag wurde am 28. April 2004 seitens der ö unterzeichnet.

Am 3. August 2004 unterfertigte auch die Bw.

Gegenstand des Vertrages war ein ca. 148,87 großes Geschäftslokal im AG. Das Geschäftslokal wird ab dem Zeitpunkt der Übergabe innerhalb von zwei Monaten auf Kosten der Pächterin zu einem attraktiven Geschäftslokal umgebaut.

Laut Punkt 4.1 wird das Pachtobjekt der Pächterin an einem ihr von den ö 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 6,5% vom jeweils im betreffenden Jahr erzielten Nettoumsatz zu bezahlen; mindestens jedoch monatlich € 3.951,05 (lt. Punkt 5.5).

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

Mit Bescheid vom 7. Dezember 2004 er hob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG vorläufig in Höhe von € 3.307,52.

Die dagegen fristgerecht eingebrachte Berufung bringt vor, dass das Pachtverhältnis erst mit Übergabe des Pachtgegenstandes erfolge; da die Übergabe noch nicht erfolgt sei, sei weder das Pachtverhältnis noch die Gebührenschuld entstanden. Selbst wenn man zur Ansicht käme, dass die Gebührenschuld entstanden sei, wäre die Bemessungsgrundlage mit 0 anzusetzen. Darüberhinaus sei weder die Bemessungsgrundlage selbst noch die Dauer von 5 Jahren + 12 Monaten nachvollziehbar. In einem Schreiben vom 22. Februar 2005 bestätigte die Bw. nochmals ihr Berufungsvorbringen und führte weiters aus, dass die Übergabe des

Pachtgegenstandes auch nicht in Aussicht gestellt sei und somit auch in Zukunft kein Pachtzins zu bezahlen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2005 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufung im Wesentlichen gestützt auf § 17 Abs. 5 GebG ab. Bezuglich der Bemessungsgrundlage führte das Finanzamt aus:

“Gemäß 4.1 des Pachtvertrages wird das Pachtobjekt an einem bestimmten Tag übergeben. Gemäß 4.2 wird der Pachtvertrag für die Dauer von 5 Jahren abgeschlossen. Die Vertragsdauer verlängert sich um 12 Monate sollte die Pächterin für das Geschäftslokal keinen neuen Pachtvertrag bekommen. Für die letzten 6 Monate entfällt der Mindestpachtzins und die Umsatzbeteiligung. Daher ermittelt sich die Bemessungsgrundlage wie folgt:

Mindestpachtzins € 3.951,05 + 20% Umsatzsteuer € 790,21 = € 4.741,26 x 66 Monate = € 312.923,16, Betriebskostenakonto € 486,80 + 20% Umsatzsteuer € 97,36 = 584,16 x 72 Monate = € 42.059,52, einmaliger Verwaltungskostenaufwand = € 479,64 + 20% Umsatzsteuer € 95,93 = 575,57 ergibt insgesamt € 355.558,25.“

Davon ausgehend setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG mit 1% dieser Bemessungsgrundlage somit nunmehr in Höhe von € 3.555,58 vorläufig fest.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz wird ausgeführt, dass laut Punkt 1.3 des Vertrages hervorgeht, dass es sich bei dem vorliegenden Schriftstück um ein Anbot des Pächters handle, welches der Annahme durch den Verpächter bedurfte. Diese Annahme erfolgte unter Vorbehalt der Zustimmung des V (letzte Seite des Schriftstückes). Darüberhinaus wird daran festgehalten, dass mangels Übergabe des Pachtobjektes ein Pachtverhältnis nicht entstanden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 200 Abs. 1 kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist.

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 Rechtsgeschäfts 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 Rechtsgeschäfts 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 wurde das Anbot der Bw. von der Verpächterin im April 2004 unterzeichnet. In diesem Zeitpunkt entstand daher bereits die Gebührenschuld. Die als „Pachtvertrag“ bezeichnete Urkunde enthält alle wesentliche Absprachen, weshalb kein Zweifel am Zustandekommen des Rechtsgeschäfts aufzukommen vermag. Dass der Vertrag der Zustimmung des V bedurfte, lässt sich der Urkunde entgegen der Berufungsausführungen auch nicht entnehmen.

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.

Bezüglich der Höhe des beurkundeten Pachtzinses geht aus dem berufungsgegenständlichen Vertrag hervor, dass die Bw. grundsätzlich einen umsatzabhängigen Pachtzins zu leisten hat, wobei jedoch ein Mindestpachtzins fest vereinbart 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.

Da diese Feststellung im Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides nicht möglich war, da zu diesem Zeitpunkt noch keine Umsätze erzielt wurden, hatte das Finanzamt den Bescheid zu Recht vorläufig erlassen unter vorläufiger Zugrundelegung des bekannten Mindestpachtzinses.

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 ö) 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 Gebühr war in dem in der Berufungsvorentscheidung dargelegten Umfang vorläufig festzusetzen. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Februar 2007