

GZ. RV/0326-S/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wolf Schuler, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob ein echter Vorvertrag vorliegt oder eine gebührenpflichtige Punktation über einen Mietvertrag.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG unterliegen Bestandverträge im Sinne der §§ 1090 ff ABGB und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf

eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert einer Rechtsgebühr von 1 v. H.

Nach § 15 Abs. 1 GebG sind Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, dass in diesem Bundesgesetz etwas Abweichendes bestimmt wird.

Aufgrund der Bestimmung des § 18 Abs. 5 GebG sind Punktationen im Sinne des § 885 ABGB nach ihrem Inhalte wie Urkunden über Rechtsgeschäfte gebührenpflichtig; dasselbe gilt von Entwürfen oder Aufsätzen von zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn sie von beiden vertragsschließenden Teilen unterzeichnet sind oder wenn sie bloß von einem Teil unterzeichnet und sich in den Händen des anderen Teiles befinden.

Von einem Vorvertrag, einer "Vereinbarung, künftig erst einen Vertrag schließen zu wollen" (§ 936 ABGB), kann nur gesprochen werden, wenn der Leistungsinhalt des Vorvertrages die Verpflichtung enthält, künftig einen Vertrag abzuschließen, nicht aber wenn in der Vereinbarung zufolge des klar zutage liegenden Parteiwillens bereits sämtliche Vertragselemente abgesprochen wurden (vgl. OGH vom 22.11.1961, 1 OB 454/61 und 21.9.1977, 1 OB 604/77, VwGH vom 22.9.1978, 2260/77, 14.4.1986, 85/15/0147, 19.5.1988, 87/16/0167, 28.6.1995, 94/16/0234 und 6.11.2002, 2002/16/0236).

Zentrales Begriffsmerkmal des Vorvertrages ist der korrespondierende Wille der Parteien, nicht schon den Hauptvertrag abzuschließen, sondern seinen Abschluss erst zu vereinbaren, ein Hinausschieben der endgültigen Verpflichtung, da die Zeit noch nicht reif ist (OGH vom 25.6.1976, 2 Ob 524/76, VwGH vom 10.6.1991, 90/15/0129, 28.6.1995, 94/16/0234, und 15.3.2001, 2000/16/0115).

Demgegenüber unterliegen Punktationen nach § 18 Abs. 5 GebG entsprechend ihrem Inhalt wie Urkunden über das Rechtsgeschäft der Gebühr. Unter einer Punktation versteht § 885 ABGB einen von den Vertragspartnern unterfertigten "Aufsatz", also einen Entwurf über die Hauptpunkte des Rechtsgeschäftes. Die Punktation gibt einen unmittelbaren Anspruch auf Leistung und -im Gegensatz zum Vorvertrag- nicht bloß auf Abschluss des Vertrages. Auf Grund einer solchen Punktation kann daher sowohl auf Errichtung und Fertigung der förm-

lichen Vertragsurkunde als auch direkt auf Erfüllung geklagt werden (vgl. Fellner, Rz 26 ff zu § 18 GebG und die dort zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Die Bezeichnung der Vertragsurkunde ist für die Entscheidung, welches Rechtsgeschäft nach dem Urkundeninhalt anzunehmen ist, ohne Bedeutung (vgl. VwGH 15.3.2001, 2000/16/0115). Die Bezeichnung eines Vertrages als Vorvertrag ist in keiner Weise geeignet, eine Gebührenpflicht auszuschließen.

Im Einzelfall ist entsprechend der Vorschrift des § 17 Abs. 1 GebG ausschließlich auf Grund des schriftlich niedergelegten Inhaltes, also nicht allein nach der Bezeichnung oder Überschrift des Vertrages, zu beurteilen, ob ein gebührenpflichtiger Vertrag vorliegt und wenn ja, welcher Tarifpost er zu unterstellen ist. Sind in einer als "Vorvertrag" bezeichneten Vereinbarung bereits die wesentlichen Vertragspunkte enthalten, so ist sie als Punktation anzusehen (vgl. VwGH 22.9.1978, 2260/77, VwGH 3.11.1983, 82/15/0163). Bei Konsensualverträgen ist eine Abrede *im Zweifel* als Hauptvertrag und nicht als Vorvertrag anzusehen (OGH vom 21.9.-1977, 1 Ob 604/77, VwGH vom 21.5.1981, 78/16/1265, 22.10.1981, 79/16/2571, 79/16/2573, 79/16/2715, 79/16/3017).

Der Bw. bringt in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.11.2003 vor:

*Ob ein Vorvertrag oder eine Punktation vorliegt, ist wohl ausschließlich nach der zivilrechtlichen Bedeutung des Vertragsinhaltes zu beurteilen. Zu Ihrem Hinweis, daß in Punkt 9.) eine Reihe von Verpflichtungen aufgezählt sind, welche die Beurteilung als Hauptvertrag "nicht abwegig" erscheinen lasse, darf ich auf die gesetzliche Definition eines Vorvertrages in § 936 ABGB hinweisen, wonach ein Vorvertrag dann vorliegt, wenn*

- a. sowohl die Zeit der Abschließung als auch
- b. die wesentlichen Stücke des Vertrages bestimmt und
- c. die Umstände inzwischen nicht dergestalt verändert worden sind, daß dadurch der ausdrücklich bestimmte oder aus den Umständen hervorleuchtende Zweck vereitelt oder das Zutrauen des einen oder anderen Teiles verloren wird.

*Damit überhaupt ein Vorvertrag vorliegt, muß sohin der in Zukunft abzuschließende Hauptvertrag bereits in seinen wesentlichen Stücken im Vorvertrag bestimmt sein. Die bereits im Vorvertrag bestimmten wesentlichen Stücke des Hauptvertrages sind essentialia negotii, die als Mindestfordernis in einem Vorvertrag bereits geregelt sein müssen; darüberhinaus steht*

*es den Parteien frei, auch die ihnen sonst wesentlichen Punkte im Vorvertrag festzuhalten, ohne daß der Vertrag dadurch zur Punktation wird (OGH 22.9.1993 RdW 1994, 205 uva.).*

*Nachdem im Vorvertrag ausdrücklich unter Punkt II., erster Absatz, festgehalten ist "Die Vermieterin verpflichtet sich gegenüber dem Mieter und dieser verpflichtet sich gegenüber der Vermieterin, bis spätestens 31.10.2003 einen Bestandvertrag rechtsverbindlich abzuschließen, der im wesentlichen folgende Punkte zu umfassen hat ......." ergibt sich daraus ganz eindeutig, daß sich die Parteien dieses Vorvertrages nur verpflichtet haben, innerhalb dieser bestimmten Frist künftig einen in seinen wesentlichen Stücken bestimmten Hauptvertrag zu schließen, weshalb die Vertragsparteien auch zivilrechtlich gar nicht in der Lage wären, die einzelnen im Vorvertrag festgelegten Bestimmungen und Verpflichtungen einzuklagen.*

*Vielmehr könnte die Klage nur auf Abschluß des Hauptvertrages gerichtet werden.*

Ein Vorvertrag muß so bestimmt sein, daß er jederzeit als Hauptvertrag verbindlich wäre, das heißt, er muß alle wesentlichen Vertragsbestimmungen des Hauptvertrages schon enthalten (vgl. die OGH-Entscheidungen 1 Ob 409/57; 7 Ob 251/75; 1 Ob 611/90).

Bei einem Konsensualvertrag - wie einem Mietvertrag - ist im Zweifelsfall kein Vorvertrag anzunehmen, weil der Vertragsinhalt mit dem des Hauptvertrages ident ist und ohne besonderen Grund nicht anzunehmen ist, daß die Parteien den umständlicheren Weg über den Vorvertrag gehen wollten. Diese Zweifelsregelung gilt aber nicht, wenn sich aus den Umständen ergibt, daß die Parteien doch einen Vorvertrag wollten. Das ist insbesondere dann anzunehmen, wenn Fragen des Hauptvertrages noch nicht vollkommen geklärt sind (OGH vom 20.9.1994, 4 Ob 1584/94).

Kein Vorvertrag liegt vor, wenn die abgeschlossene schriftliche Vereinbarung alle wesentlichen Vertragsmerkmale enthält und nichts in der Vereinbarung darauf hinweist, daß die Parteien erst künftig den Vertrag abschließen wollen (OGH vom 26.3.1968, 4 Ob 18/68).

### **Vor diesem zivilrechtlichen Hintergrund ist die vorliegende Vertragssituation zu überprüfen:**

Nach dem Wortlaut des Vertrages ist der Parteienwille eindeutig auf den Abschluss eines Vorvertrages gerichtet gewesen. Schon aus diesem Grunde kann die in der Rechtsprechung entwickelte Zweifelsregelung nicht zum Tragen kommen. Der Bw. hat zudem überzeugend dargetan, dass aufgrund der Unsicherheiten "die Zeit noch nicht reif war" einen - wenn auch mit Bedingungen versehenen - Hauptvertrag abzuschließen.

Dass sich die Umstände tatsächlich als so unsicher herausgestellt haben, bestätigt den Bw. in der Richtigkeit seines Vorgehens.

Ein weiterer Punkt spricht für die Beurteilung als "echten" Vorvertrag. Im Vertragspunkt II. 1.) ist auf Seiten des Mieters die Vertragsperson noch nicht festgelegt, die den Hauptvertrag abschließen wird. Dies ist im Rahmen eines Vorvertrages zulässig, denn der Hauptvertrag muss nicht unbedingt zwischen denselben Personen geschlossen werden wie der Vorvertrag.

Ein Vorvertrag im Sinne des § 936 ABGB unterliegt mangels eines entsprechenden Tatbestandes im § 33 GebG keiner Rechtsgebühr, ist doch eine solche Vereinbarung im Tarif des § 33 GebG nicht genannt (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 15 zu § 15 GebG und VwGH 15.3.2001, 2000/16/0115).

Ein Vorvertrag unterliegt selbst dann nicht der Rechtsgebühr, wenn er auf einen Hauptvertrag gerichtet sein sollte, der nach § 33 GebG gebührenpflichtig ist (vgl VwGH vom 3.11.1983, 82/15/0168 und Arnold, Rechtsgebühren, 6. Auflage, § 15 RZ 11).

Aus diesem Grunde war der Bescheid mit dem aufgrund des Vorvertrages die Rechtsgebühr nach § 33 TP 5 GebG vorgeschrieben wurde ersatzlos aufzuheben.

Salzburg, 24. November 2003