

GZ. RV/0059-K/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Klaus J. Mitzner-Labres/Dr. Michael Krautzer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 24. September 2002 betreffend Gebühr gemäß § 25 Gebührengesetz 1957 (GebG) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Mit schriftlich festgehaltenem Vertrag verpachteten die Bw. den in ihrem Eigentum stehenden Gastgewerbebetrieb "Sch." an die C&C. OEG. In Pkt. 1.2 der Vertragsurkunde, welcher mit den Worten "Die Verpächter verpachten *hiermit* ..." beginnt, legten die Vertragsparteien, nach ausführlicher Umschreibung des Pachtgegenstandes, unter anderem unter Bezugnahme auf

die beiliegenden Lagepläne, weiters fest, dass der Kundenstock und der Goodwill des Unternehmens sowie "*das im Eigentum der Verpächter stehende Inventar laut beiliegender, einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildenden Inventarliste*" als mitverpachtet gelten würde. Als Beginn des Pachtverhältnisses vereinbarten die Vertragspartner den 1. Juni 2002.

Nach Pkt. 3.) der Urkunde würde der monatliche Pachtzins für den Zeitraum vom 1. Juni 2002 bis zum 30. April 2003 € 1.750,--, danach € 2.180,--, jeweils zuzüglich 20% Umsatzsteuer, betragen. Gleichzeitig mit dem Pachtzins wäre noch eine monatliche Akkordierung in Höhe von € 450,-- auf die von der Pächterin zu tragenden Betriebskosten zu leisten. Hinsichtlich des Pachtzinses wurde eine Wertsicherung vereinbart, wobei als Basis für die Indexsteigerung der Wert für den Monat Juni 2002 festgelegt wurde.

Als Kusion hatte die Pächterin bis längstens 1. Mai 2002 den Bw. ein mit, den Verpächtern bekanntem, Losungswort versehenes Überbringersparbuch mit einem bestimmten Einlagestand zu übergeben. Die Verpächter wären berechtigt, diese Kusion für den Fall der Nichtbezahlung von Pachtzinsen, Betriebskosten oder für nichtbeglichene, von den Pächtern oder deren Gästen angerichtete, Schäden zu verwenden.

Neben weiteren umfangreichen, für das gegenständliche Berufungsverfahren jedoch nicht entscheidungsrelevanten Abreden, hielten die Vertragsparteien noch fest, dass keine mündlichen Nebenabreden bestehen würden und Änderungen des Vertrages rechtswirksam nur schriftlich erfolgen könnten.

Die Pachtvertragsurkunde wurde in drei Ausfertigungen errichtet und unterfertigt, wobei jeweils eine Ausfertigung für die Vertragsparteien sowie eine für die Vergebung beim Finanzamt bestimmt war. Die Unterfertigung der Vertragsurkunden erfolgte durch beide Vertragspartner am 12. April 2002.

Die drei Ausfertigungen der Vertragsurkunde wurden, gemeinsam mit Lageplänen betreffend die Pachtliegenschaft sowie der, als "integrierender Bestandteil des Pachtvertrages vom 12. April 2002" bezeichneten, Inventarliste am 11. September 2002 beim Finanzamt Villach vorgelegt und von diesem der Vermerk über die erfolgte Gebührenanzeige darauf angebracht. In der mit 27. August 2002 datierten und von beiden Parteien unterzeichneten Inventarliste wurde am Ende festgehalten, dass das gesamte (Anm.: darin angeführte) Inventar in sehr gutem Zustand und betriebsbereit übergeben worden sei. Die für das Finanzamt bestimmte Ausfertigung wurde an das zuständige Finanzamt Klagenfurt (in der Folge: FA) zur Gebührenbemessung weitergeleitet.

Da die Bw. als Bestandgeber der ihnen in § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG auferlegten Verpflichtung zur Selbstberechnung und Entrichtung der Hundertsatzgebühr für das vorangeführte Rechtsgeschäft nicht nachgekommen waren, setzte das FA, erkennbar unter Beachtung der Bestimmung des § 201 BAO in der für das Jahr 2002 noch geltenden Fassung, mit Bescheid vom 24. September 2002, ausgehend von der vertraglich vereinbarten unbestimmten Dauer in Verbindung mit dem für den Beginn vereinbarten, beiderseitigen Kündigungsverzicht für fünf Jahre, den Bw. gegenüber Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG in Höhe von € 2.886,60 fest.

Weiters setzte das FA mit dem hier berufungsgegenständlichen Bescheid, ebenfalls vom 24. September 2002, den Bw. gegenüber für die zwei Gleichschriften der Pachturkunde vom 12. April 2002 Gebühr gemäß § 25 GebG im Ausmaß von € 5.773,20 fest.

Ihre dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründeten die Bw. damit, dass das FA, von der unrichtigen Ansicht ausgehend, das Rechtsgeschäft wäre am 12. April 2002 abgeschlossen und sohin verspätet angezeigt worden, zu Unrecht Gleichschriftengebühr für die zwei weiteren Ausfertigungen vorgeschrieben habe. Aus der entsprechenden Bestimmung des Pachtvertrages, wonach als mitverpachtet u.a. das im Eigentum der Verpächter stehende Inventar "laut beiliegender, einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildenden Inventarliste" gelten würde, sei abzuleiten, dass das Rechtsgeschäft, eben weil die Inventarliste als unverzichtbarer Bestandteil desselben zu betrachten sei, nach dem ausdrücklichen Willen der Vertragsparteien erst nach Errichtung, Datierung und Unterfertigung der Inventarliste, sohin mit 27. August 2002, rechtsgültig zustande gekommen wäre. Zuvor habe es gerichtliche Streitigkeiten mit den Vorpächtern hinsichtlich des Eigentumsrechtes an wesentlichen, in der Inventarliste dann enthaltenen, Fahrnissen gegeben, welche mit Vergleich bereinigt werden konnten. Anschließend habe es noch Meinungsverschiedenheiten mit der V.B. betreffend einige Inventargegenstände gegeben. Nach Klärung auch dieser konnte die Inventarliste erst mit 27. August 2002 erstellt werden, sodass der Vertragskonsens erst zu diesem Zeitpunkt vorgelegen sei. Die am 11. September 2002 erfolgte Anzeige an das FA erfolgte daher innerhalb der vorgesehenen Monatsfrist, weshalb eine Gebühr für Gleichschriften nicht festzusetzen und der angefochtene Bescheid aufzuheben wäre.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsentscheidung stellten die Bw., ohne ein weiteres Vorbringen zu erstatten, den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorweg ist festzuhalten, dass die Höhe der für das vorliegende Rechtsgeschäft gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG festgesetzten Gebühr und somit auch die Höhe der Gleichschriftengebühr nach § 25 GebG nicht Gegenstand der hier zu beurteilenden Berufung sind. Über die parallel dazu eingebrachte Berufung gegen den Bescheid vom 24. September 2002, mit dem die Gebühr für das Rechtsgeschäft vorgeschrieben worden ist, wurde unter der GZ. RV/0053-K/02 mit Berufungsentscheidung vom 6. November 2003 abgesprochen, auf welche zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird.

Streit besteht lediglich darüber, wann das Bestandverhältnis gültig zustande gekommen und die Gebührenschuld entstanden ist und ob eine zeitgerechte Anzeige des Rechtsgeschäfts und Vorlage der Gleichschriften erfolgt ist.

Hiezu wird ausgeführt:

Im III. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957 ist unter der Überschrift "Gebühren für Rechtsgeschäfte" im § 15 Abs. 1 leg. cit. normiert, dass Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig sind, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, dass in diesem Bundesgesetz etwas Abweichendes bestimmt ist.

Nach § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Dem Abs. 4 leg. cit. zufolge 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.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 lit.a GebG entsteht die Gebührenschuld, wenn die Urkunde über ein zweiseitig verbindliches Rechtsgeschäft im Inland errichtet und von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkte der Unterzeichnung.

Aus dem Zusammenspiel dieser gesetzlichen Bestimmungen erhellt nun, dass Voraussetzung für eine rechtsrichtige Vergebühring eines Rechtsgeschäftes zuerst das Vorliegen eines gültig zustande gekommenen Rechtsgeschäftes und eine darüber errichtete Urkunde sind (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 40 zu § 15 GebG; VwGH vom 26. Juni 1996, 93/16/0077). Daran anschließend ist zu beurteilen, ob und wann hiefür die Gebührenschuld entstanden ist.

Unstrittig ist im vorliegenden Fall, dass der Pachtvertrag als Rechtsgeschäft gültig zustande gekommen ist. Darüber wurde eine Urkunde errichtet, welche die Vertragsparteien am

12. April 2002 unterfertigten. Die Bw. wenden nun ein, dass die "einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildende Inventarliste" erst am 27. August 2002 erstellt und unterzeichnet worden sei, weshalb das Bestandverhältnis erst mit diesem Zeitpunkt Rechtsgültigkeit erlangt habe. Dem ist Nachstehendes entgegenzuhalten:

Bestandverträge sind nach § 1090 ABGB Konsensualverträge, wonach jemand eine bestimmte Sache auf eine gewisse Zeit gegen einen bestimmten Preis zum Gebrauch erhält (Fellner, a.a.O., Rz 5 zu § 33 TP 5; VwGH vom 7. Dezember 1976, 2359/76). Derartige zweiseitig verbindliche Konsensualverträge kommen im Zeitpunkt der Willenseinigung über die von den beiden Vertragspartnern jeweils zu erbringenden Leistungen, nämlich Überlassung der Bestandsache und Höhe des Bestandzinses, zustande (Fellner, a.a.O.; OGH vom 14. September 1999, 4 Ob 238/99z). Im vorliegenden Fall haben die Vertragsparteien Willenseinigung darüber erzielt, dass der Gastgewerbebetrieb "Sch." für eine gewisse Zeit gegen das vereinbarte Entgelt ge- bzw. verpachtet werde. Die Parteien haben in der Vertragsurkunde das Bestandobjekt ausführlich und detailliert, sogar unter Beifügung von Lageplänen, umschrieben, den Beginn und die Dauer des Pachtverhältnisses sowie den Bestandzins samt Nebenkosten der Höhe und den Entrichtungsmodalitäten nach genau und präzise festgelegt. Ihren Willen, den Bestandvertrag genau in dieser Form abschließen zu wollen, haben die Parteien dann auch durch die beiderseitige Unterfertigung am Ende der Urkunde dokumentiert. Datiert ist die Vertragsurkunde, direkt ober den Unterschriften, mit 12. April 2002. Damit kann aber für die Abgabenbehörde zweiter Instanz kein Zweifel am gültigen Zustandekommen des Pachtvertrages an eben diesem Tag bestehen (Fellner, a.a.O., Rz 7). Der Einwand der Bw., der Vertrag wäre erst mit Vorliegen der Inventarliste am 27. August 2002 zustande gekommen, ist indes nicht nachvollziehbar. So finden sich in der gesamten Vertragsurkunde keinerlei Hinweise darauf, dass sich etwa bei Nichtbeilegung der Inventarliste irgendwelche Änderungen hinsichtlich der Gewährleistung oder der Höhe des Pachtzinses ergeben sollten oder gar das Pachtverhältnis als gar nicht zustandegekommen anzusehen wäre. Der VwGH hat in seinem schon oben zitierten Erkenntnis vom 7. Dezember 1976 ausgesprochen, dass auch der ohne Verfügungsrecht des Bestandgebers abgeschlossene Bestandvertrag über eine fremde Sache gültig sei und keine Unmöglichkeit der Leistung, sondern nur subjektives Unvermögen vorläge, das die Gültigkeit des Vertrages nicht beeinflussen würde (Fellner, a.a.O., Rz 21, 2. Absatz zu § 15 GebG). Umso mehr muss dies nach Ansicht der Berufungsbehörde für Fälle wie den gegenständlichen gelten, wo bloß das Eigentumsrecht an einzelnen Inventargegenständen zweifelhaft gewesen sein mag. Desgleichen vermisst man jedwede Abreden für den Fall, dass bestimmte

Inventargegenstände nicht in der Liste enthalten sein sollten. Diese Liste vermittelt, insbesondere aufgrund der Schlussbemerkung, vielmehr den Eindruck, dass damit bloß die vollständige und ordnungsgemäße Übernahme der darin angeführten Gegenstände dokumentiert werden sollte. Mündliche Nebenabreden liegen nach der diesbezüglich eindeutigen Vertragsbestimmung nicht vor. Selbst wenn sich aus dem Vorbringen der Bw. das Vorliegen einer (aufschiebenden) Bedingung ableiten ließe, was aber durch den gemäß § 17 Abs. 1 GebG maßgebenden, hier klaren und eindeutigen, keine Zweifel hervorrufenden Urkundeninhalt widerlegt ist, so wäre damit für die Bw. nichts gewonnen, da derartige Nebenabreden nach der Bestimmung des § 17 Abs. 4 GebG auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss sind.

Besonders bedeutsam in diesem Zusammenhang erscheint der Abgabenbehörde zweiter Instanz die einleitende Formulierung im Pkt. 1.2 der Urkunde, wonach "die Verpächter *hiermit...verpachten*" würden. Gerade damit haben die Vertragsparteien mit nicht mehr zu überbietender Deutlichkeit zum Ausdruck gebracht, dass die Willenseinigung und somit das Rechtsverhältnis spätestens im Zeitpunkt der Unterfertigung der Urkunde und nicht, wie von den Bw. behauptet, zu einem irgendwann in der Zukunft liegenden Zeitpunkt zustandekommen sollte. In dieses Bild fügt sich noch, dass sich die Pächterin verpflichten musste, bis spätestens 1. Mai 2002 ein Käutionssparbuch den Bw. zu übergeben, mittels welchen die Verpächter allfällige ab diesem Zeitpunkt entstandene finanzielle Nachteile ausgleichen hätten können. Wären die Parteien nicht einvernehmlich von einem mit der Urkundenunterfertigung am 12. April 2002 rechtsgültig zustandegekommenen Pachtvertrag ausgegangen, wäre die verpflichtende Übergabe des Sparbuchs spätestens am 1. Mai 2002 schlichtweg unverständlich. Unter dem gleichen Blickwinkel sind die weiteren Vertragsbestimmungen betreffend Beginn des Bestandverhältnisses mit 1. Juni 2002, die Höhe des vereinbarten Pachtzinses ab 1. Juni 2002 sowie die Festlegung des Indexwertes für den Monat Juni 2002 als Basis für die verabredete Wertsicherung des Bestandzinses zu sehen und zu bewerten.

Wenn nun das Finanzamt im Lichte der Bestimmung des § 17 Abs. 1 GebG dem hier eindeutigen und daher maßgebenden Urkundeninhalt folgend richtigerweise den 12. April 2002 als Zeitpunkt des gültigen Zustandekommens des Pachtvertrages angesehen und sohin die gemäß § 16 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG maßgebliche Unterfertigung der Urkunde an diesem Tag als Datum der Entstehung der Gebührenschuld angenommen hat, erweist sich der angefochtene Bescheid in dieser Hinsicht als nicht mit der von den Bw. behaupteten Rechtswidrigkeit behaftet.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG ist die Hundertsatzgebühr (Anm.: für das gegenständliche Rechtsgeschäft) vom Bestandgeber,..., selbst zu berechnen und bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden Monats an das für die Erhebung der Gebühren sachlich zuständige Finanzamt zu entrichten, (...).

Nach § 33 TP 5 Abs. 5 Z 3 GebG hat der Bestandgeber dem Finanzamt eine Anmeldung über das Rechtsgeschäft unter Verwendung eines amtlichen Vordruckes bis zum Fälligkeitstag zu übermitteln, welche die für die Gebührenberechnung erforderlichen Angaben zu enthalten hat; dies gilt als Gebührenanzeige gemäß § 31. Auf den Urkunden ist der Vermerk über die erfolgte Selbstberechnung anzubringen, der den berechneten Gebührenbetrag, das Datum des Tages der Selbstberechnung und die Unterschrift des Bestandgebers enthält.

In § 25 Abs. 1 GebG ist für den Fall, dass über ein Rechtsgeschäft mehrere Urkunden errichtet werden, normiert, dass jede dieser Urkunden den Hundertsatzgebühren unterliegt. In den Fällen einer Gebührenentrichtung gemäß § 33 TP 5 Abs. 5 ist nach § 25 Abs. 6 GebG bei Errichtung mehrerer Gleichschriften die Hundertsatzgebühr für das Rechtsgeschäft nur einmal zu entrichten, wenn auf allen Gleichschriften von dem zur Selbstberechnung verpflichteten oder Befugten der Vermerk angebracht wird, dass die Hundertsatzgebühr für das Rechtsgeschäft selbst berechnet wurde und an das Finanzamt entrichtet wird.

Wie bereits oben ausführlich dargelegt wurde, ist im hier zu beurteilenden Berufungsfall vom 12. April 2002 als Zeitpunkt der Entstehung der Gebührenschuld auszugehen und damit, nach § 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG, der 17. Juni 2002 (Anm.: der 15. Juni war ein Samstag) als Fälligkeitstag anzusehen. Faktum ist, dass weder bis zum 17. Juni 2002 noch irgendwann einmal danach eine Selbstberechnung der Gebühren durch die Bw. als Bestandgeber und eine Anmeldung mittels amtlichen Vordruck erfolgte. Schon aus diesem Grund musste es dem Finanzamt verwehrt bleiben, für die zwei weiteren Gleichschriften die im § 25 Abs. 6 GebG ausdrücklich nur für den Fall einer, hier nicht erfolgten, Selbstberechnung und Entrichtung nach § 33 TP 5 Abs. 5 GebG vorgesehene Begünstigung anzuwenden.

Hilfsweise könnte noch die allgemeine Begünstigungsvorschrift des § 25 Abs. 2 GebG in Betracht gezogen werden. Werden nämlich, dieser Gesetzesstelle zufolge, von einer Urkunde Gleichschriften ausgefertigt, so ist die Hundertsatzgebühr auf Grund jener Gleichschriften nur einmal zu entrichten, die dem Finanzamt bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem die Gebührenschuld entstanden ist, zweitfolgenden Monats vorgelegt werden. Da, wie bereits mehrfach erwähnt, die Gebührenschuld auch hinsichtlich der ebenfalls am 12. April 2002 unterfertigten Gleichschriften an diesem Tag entstanden ist, erfolgte die Vorlage an das

Finanzamt am 11. September 2002 außerhalb der im Gesetz vorgesehenen Frist. Das FA hat sohin die Hundertsatzgebühr für die zwei Gleichschriften mit dem bekämpften Bescheid, auch betragsmäßig zutreffend, zu Recht festgesetzt.

Insgesamt gesehen erweist sich der angefochtene Bescheid in jeder Hinsicht als den anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen entsprechend, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Klagenfurt, 5. Dezember 2003