

Rechtsgeschäftsgebühren

Weiterhin Gebührenpflicht bei Bürgschaft und Schuldbeitritt zu Mietverträgen zu Wohnzwecken

Auswirkungen der „Abschaffung“ der Mietvertragsgebühr auf die Gebührenpflicht von Sicherungsgeschäften

SEBASTIAN BERGMANN / GUSTAV WURM*)



Infolge eines Initiativantrags¹⁾ hat der Nationalrat am 13. 10. 2017 beschlossen, die Gebührenpflicht für Verträge über die Miete von Wohnräumen „*abzuschaffen*“, indem in § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG idF BGBl I 2017/147 eine entsprechende Befreiungsbestimmung²⁾ eingefügt wurde.³⁾ Mit dieser Maßnahme wollte der Gesetzgeber „*neue Wohnungsmieter [entlasten], die sich ohnedies oft in einer finanziell angespannten Situation befinden*“.⁴⁾ Eine entsprechende Gebührenbefreiung für Sicherungsgeschäfte zu Mietverträgen für Wohnzwecke (etwa wenn der Vermieter aufgrund der Einkommensverhältnisse des künftigen Mieters bei Abschluss des Vertrags eine Bürgschaft oder einen Schuldbeitritt eines Dritten wie zB der Eltern) verlangt, wurde in diesem Zusammenhang jedoch nicht explizit vorgesehen. Dieser Beitrag untersucht die Auswirkungen der gesetzlichen Änderungen im Bereich der Bestandvertragsgebühr gem § 33 TP 5 GebG auf die Gebührenpflicht derartiger Sicherungsgeschäfte nach § 33 TP 7 GebG.

1. Bisherige Rechtslage

§ 33 TP 7 GebG normiert für Bürgschaften iSd §§ 1346 ff ABGB und Schuldbeitritte als Mitschuldner iSd § 1347 ABGB eine Gebührenpflicht iHv 1 % des Werts der verbürgten Verbindlichkeit.⁵⁾ Werden derartige Sicherungsgeschäfte iZm Bestandverträgen abgeschlossen, fällt somit grundsätzlich – unabhängig von einer etwaigen Gebührenpflicht des Bestandvertrags nach § 33 TP 5 GebG – eine Gebühr nach § 33 TP 7 GebG an, wenn darüber – in gebührenrechtlich beachtlicher Weise⁶⁾ – eine Urkunde errichtet wurde. Die Gebührenbefreiung für Sicherungsgeschäfte nach § 19 Abs 2 GebG kommt in diesen Fällen mangels Parteienidentität nicht zur Anwendung, selbst wenn das Mietverhältnis und das Sicherungsgeschäft (Bürgschaft bzw Schuldbeitritt) in derselben Urkunde abgeschlossen werden.⁷⁾

Der Wert der verbürgten Verbindlichkeit als Bemessungsgrundlage für Zwecke der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG ist gem § 26 GebG grundsätzlich entsprechend der Vorschriften des BewG zu bestimmen, sofern in einzelnen Tarifposten des § 33 GebG nicht einschlägige Sonderregelungen enthalten sind.⁸⁾ § 33 TP 7 GebG enthält keine Son-

*) Assoz. Univ.-Prof. Dr. Sebastian *Bergmann*, LL.M. MBA, lehrt und forscht am Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik der Johannes Kepler Universität Linz. Mag. Gustav *Wurm* war vormals Assistent am Institut für Finanzrecht, Steuerrecht und Steuerpolitik der Johannes Kepler Universität Linz.

1) IA 2299/A BlgNR 25. GP, 1.

2) Bislang war in § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG idF vor BGBl I 2017/147 lediglich eine Befreiung für Verträge über die Miete von Wohnräumen bis zu einer Dauer von drei Monaten vorgesehen.

3) BGBl I 2017/147.

4) AB 1780 BlgNR 25. GP, 1.

5) GebR 2007, Rz 748 ff; ausführlich *Bergmann/Wurm* in *Bergmann/Pinetz*, GebG, § 33 TP 7 Rz 1 ff (in Druck).

6) GebR 2007, Rz 422 ff.

7) BFG 16. 1. 2015, RV/7102661/2012; GebR 2007, Rz 783 iVm Rz 515 ff; *Twardosz*, GebG^{6,01}, § 33 TP 7 Rz 38; *Arnold/Arnold*, Rechtsgebühren⁹, § 33 TP 7 Rz 12; *Frotz/Hügel/Popp*, GebG⁸, § 33 TP 7 B I 4 c); *Bergmann/Wurm* in *Bergmann/Pinetz*, GebG, § 33 TP 7 Rz 161 (in Druck).

8) GebR 2007, Rz 773.

derregelungen betreffend die Wertermittlung, womit im Fall von Bürgschaften bzw Schuldbeitritten zu Bestandverträgen auf unbestimmte Zeit grundsätzlich der neunfache Jahreswert (§ 15 Abs 2 BewG) und zu Bestandverträgen auf bestimmte Zeit grundsätzlich der entsprechend der Vertragsdauer vervielfachte Jahreswert (maximal jedoch der 18-fache Jahreswert; § 15 Abs 1 BewG) als Bemessungsgrundlage anzusetzen wäre.

Nach der Rechtsprechung des VfGH sind jedoch für den Fall, dass das GebG für das zu besichernde Hauptgeschäft von den Bewertungsgrundsätzen des BewG abweichende spezielle gebührenrechtliche Bewertungsvorschriften vorsieht, diese gebührenrechtlichen Bewertungsvorschriften zur Vermeidung von gleichheitswidrigen Ergebnissen in verfassungskonformer Ausdehnung des Anwendungsbereichs auch für die Berechnung der gebührenrechtlichen Bemessungsgrundlage des Sicherungsgeschäfts heranzuziehen.⁹⁾ Für Bürgschaften und Schuldbeitritte als Sicherungsgeschäfte zu auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen ist daher für Zwecke des § 33 TP 7 GebG der dreifache Jahreswert (§ 33 TP 5 Abs 3 GebG) und nicht der neunfache Jahreswert (§ 15 Abs 2 BewG) als Bemessungsgrundlage heranzuziehen; im Fall von Bestandverträgen zu Wohnzwecken ergab sich aus § 33 TP 5 Abs 3 letzter Satz GebG idF vor BGBl I 2017/147 eine generelle Deckelung der Bemessungsgrundlage mit dem dreifachen Jahreswert.¹⁰⁾

2. Auswirkungen der „Abschaffung“ der Bestandvertragsgebühr für Wohnzwecke

Bestandverträge, die nicht die Miete von Wohnräumen zum Gegenstand haben, unterliegen unverändert der Gebühr nach § 33 TP 5 GebG, weshalb für damit zusammenhängende Bürgschaften oder Schuldbeitritte in Bezug auf die Bemessungsgrundlage der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG die unter Pkt 1. gemachten Ausführungen unverändert gelten. Fraglich ist hingegen, welche Auswirkungen die „Abschaffung“ der Bestandvertragsgebühr für die Miete von Wohnräumen auf die Gebührenpflicht von damit in Zusammenhang stehenden Bürgschaften bzw Schuldbeitritten nach § 33 TP 7 GebG hat.

Ungeachtet der in den Gesetzesmaterialien angeführten Gründe für die Einführung einer generellen Gebührenbefreiung für Bestandverträge über die Miete von Wohnräumen in § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG idF BGBl I 2017/147, wonach dadurch insb eine Entlastung von „*neue[n] Wohnungsmieter[n], die sich ohnedies oft in einer finanziell angespannten Situation befinden*“, erreicht werden soll,¹¹⁾ wurde in § 33 TP 7 GebG keine korrespondierende Befreiung für Bürgschaften bzw Schuldbeitritte zu Bestandverträgen zu Wohnzwecken eingeführt. Nach hA sind Befreiungsbestimmungen betreffend das Hauptgeschäft für eine etwaige Gebührenpflicht des Sicherungsgeschäfts unbeachtlich, was insofern auch systemkonform scheint, als ohne gesetzliche Regelung (zB § 20 Z 5 GebG) vom Katalog des § 33 GebG erfasste Sicherungsgeschäfte auch dann der Gebühr unterliegen, wenn das besicherte Hauptgeschäft bereits dem Grunde nach nicht von § 33 GebG erfasst ist.¹²⁾ Als erstes Ergebnis ist daher festzuhalten, dass Bürgschaften und Schuldbeitritte zu Bestandverträgen über die Miete von Wohnräumen uE

⁹⁾ VfGH 2. 12. 1985, B 834/84; BFG 16. 1. 2015, RV/7102661/2012; GebR 2007, Rz 774; Frotz/Hügel/Popp, GebG⁸, § 26 B II Z 3 a); Arnold/Arnold, Rechtsgebühren⁹, § 33 TP 7 Rz 10; Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren²¹, § 33 TP 7 Rz 26 f; Twardosz, GebG^{6,01}, § 26 Rz 5; Bergmann/Wurm in Bergmann/Pinetz, GebG, § 33 TP 7 Rz 135 (in Druck).

¹⁰⁾ VfGH 2. 12. 1985, B 834/84; GebR 2007, Rz 774; Frotz/Hügel/Popp, GebG⁸, § 26 B II Z 3 a); Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren²¹, § 33 TP 7 Rz 26 f; Arnold/Arnold, Rechtsgebühren⁹, § 26 Rz 3a; Twardosz, GebG^{6,01}, § 26 Rz 4; Bergmann/Wurm in Bergmann/Pinetz, GebG, § 33 TP 7 Rz 136 f (in Druck); aA noch Russ, 5. ÖJT II/1, 99.

¹¹⁾ AB 1780 BlgNR 25. GP, 1.

¹²⁾ Arnold/Arnold, Rechtsgebühren⁹, § 33 TP 7 Rz 9.

– ungeachtet der Befreiung des Hauptgeschäfts in § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG idF BGBl I 2017/147 – weiterhin der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG unterliegen.¹³⁾

In einem nächsten Schritt ist zu prüfen, welche Auswirkungen sich durch die Änderungen in § 33 TP 5 GebG idF BGBl I 2017/147 hinsichtlich der Bemessungsgrundlage der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG betreffend eine Bürgschaft oder einen Schuldbeitritt zu einem Bestandvertrag über die Miete von Wohnräumen ergeben. Da die in § 33 TP 5 Abs 3 letzter Satz GebG idF vor BGBl I 2017/147 vorgesehene Beschränkungen der Bemessungsgrundlage für Bestandverträge zu Wohnzwecken auf maximal den dreifachen Jahreswert entfallen ist, kommt es uE bei auf bestimmte Zeit von mehr als drei Jahren abgeschlossenen Bestandverträgen zu Wohnzwecken für eine als Sicherungsgeschäft abgeschlossene Bürgschaft bzw einen Schuldbeitritt im Vergleich zur alten Rechtslage zu einer erhöhten Gebührenbelastung nach § 33 TP 7 GebG. Als Bemessungsgrundlage ist in diesem Fall uE künftig der entsprechend der Vertragsdauer vervielfachte Jahreswert heranzuziehen; höchstens jedoch der 18-fache Jahreswert (§ 15 Abs 1 BewG bzw § 33 TP 5 Abs 3 GebG).¹⁴⁾

Wird eine Bürgschaft bzw ein Schuldbeitritt zu einem Bestandvertrag zu Wohnzwecken auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, ist fraglich, ob für die Bemessungsgrundlage in diesem Zusammenhang in verfassungskonformer Ausdehnung des Anwendungsbereichs weiterhin auf die spezielle Bewertungsvorschrift in § 33 TP 5 Abs 3 GebG (dreifacher Jahreswert) zurückgegriffen werden kann oder eine Bewertung entsprechend den allgemeinen Regeln gem § 26 GebG iVm § 15 Abs 2 BewG (neunfacher Jahreswert) zu erfolgen hat, weil die Bewertungsvorschrift in § 33 TP 5 Abs 3 GebG künftig nur mehr für Bestandverträge, die nicht die Miete von Wohnräumen zum Gegenstand haben, zur Anwendung kommt.¹⁵⁾

Betreffend die Ermittlung der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG für Bürgschaften zu Bestandverträgen stellte der VfGH fest, dass, sofern der Gesetzgeber „*innerhalb des Bereiches wiederkehrender Nutzungen und Leistungen von unbestimmter Dauer auf den besonderen Durchschnittswert des konkreten Geschäftstypus ab[stellt]*¹⁶⁾, [...] es unsachlich [wäre], für abhängige Geschäfte, deren Wert jenen des Hauptgeschäftes begrifflich nicht übersteigen kann, von diesem besonderen Durchschnittswert abzusehen und sie einer grob vereinheitlichenden Bewertung zu unterwerfen“.¹⁷⁾¹⁸⁾

Nach Ansicht des VfGH waren daher aus verfassungsrechtlichen Gründen die ausdehnende Auslegung der Sondervorschrift des § 33 TP 5 Abs 3 GebG idF vor BGBl I 2017/147 und deren Heranziehung auch für die Ermittlung der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG für Bürgschaften zu Bestandverträgen geboten.¹⁹⁾ Diese Wertung des VfGH hat uE auch für die neue Rechtslage weiterhin Bedeutung, weil das GebG in § 33 TP 5 Abs 3 GebG für den „Rechtsgeschäftstypus“ Bestandvertrag weiterhin (unverändert) eine Sonderbewertung für Bestandverträge von unbestimmter Dauer vorsieht und lediglich die Vermietung für Wohnzwecke in weiter Folge von der Gebühr nach § 33 TP 5 GebG befreit ist. Da die Bürgschaft bzw der Schuldbeitritt zu Bestandverträgen zu Wohnzwecken jedoch unverändert der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG unterliegt, wäre es uE unsachlich, hierfür nicht weiterhin auf die spezielle gebührenrechtliche Ermittlung dieses Werts nach Maßgabe des § 33 TP 5 Abs 3 GebG abzustellen, sondern auf die allgemeinen Bewertungsregelungen des BewG zurückzugreifen. Weiters könnte das Abstel-

¹³⁾ Siehe auch *Bergmann/Wurm* in *Bergmann/Pinetz*, GebG, § 33 TP 7 Rz 138 (in Druck).

¹⁴⁾ Siehe auch *Bergmann/Wurm* in *Bergmann/Pinetz*, GebG, § 33 TP 7 Rz 139 (in Druck).

¹⁵⁾ Siehe auch *Bergmann/Wurm* in *Bergmann/Pinetz*, GebG, § 33 TP 7 Rz 140 (in Druck).

¹⁶⁾ Im konkreten Fall § 33 TP 5 Abs 3 GebG idF vor BGBl I 2017/147.

¹⁷⁾ Im konkreten Fall § 15 Abs 2 BewG.

¹⁸⁾ VfGH 2. 12. 1985, B 834/84.

¹⁹⁾ VfGH 2. 12. 1985, B 834/84.

len auf die Bewertungsbestimmung des § 15 Abs 2 BewG (neunfacher Jahreswert) im Fall von Bestandverträgen zu Wohnzwecken, während die Gebührenschuld nach § 33 TP 7 für Bürgschaften bzw Schuldbeitritten zu Bestandverträgen, die nicht die Miete von Wohnräumen zum Gegenstand haben, nach unveränderter Rechtslage auf Basis der Bewertungsbestimmung des § 33 TP 5 Abs 3 (dreifacher Jahreswert) berechnet wird, zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung führen.²⁰⁾

Unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des VfGH zur Anwendbarkeit der Bewertungsvorschrift des § 33 TP 5 Abs 3 GebG idF vor BGBl I 2017/147 für Zwecke des § 33 TP 7 GebG sprechen uE sohin die besseren Argumente dafür, die Bemessungsgrundlage im Fall von Bürgschaften bzw Schuldbeitritten betreffend Bestandverträge zu Wohnzwecken auf unbestimmte Zeit weiterhin unter verfassungsrechtlich gebotener Ausdehnung des Anwendungsbereichs des § 33 TP 5 Abs 3 GebG mit dem dreifachen Jahreswert anzusetzen.²¹⁾

3. Ergebnis und Ausblick

Während Verträge über Miete von Wohnräumen seit dem 11. 11. 2017²²⁾ von der Bestandvertragsgebühr gem § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG befreit sind, unterliegen dazu abgeschlossene Sicherungsgeschäfte (Bürgschaften oder Schuldbeitritt) unverändert der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG. Dies scheint im Ergebnis sozialpolitisch unbefriedigend, wollte der Gesetzgeber doch mit der „Abschaffung“ der Gebühr für Wohnungsmietverträge nachweislich *„neue Wohnungsmieter [entlasten], die sich ohnedies oft in einer finanziell angespannten Situation befinden“*. Von der Gebührenpflicht nach § 33 TP 7 GebG in dieser Situation Betroffene sind regelmäßig wohl aber genau jene Personen, die sich finanziell in einer besonders angespannten Situation befinden. Denn ein Vermieter wird bei Abschluss eines Mietvertrags zu Wohnzwecken idR gerade in jenen Fällen auf eine Bürgschaft oder einen Schuldbeitritt eines Dritten bestehen, in denen aufgrund der Einkommensverhältnisse des künftigen Mieters Bedenken hinsichtlich der künftigen (pünktlichen) Entrichtung der monatlichen Miete vorliegen. Während künftig alle Mieter von Wohnungen – unabhängig von deren Vermögens- und Einkommensverhältnissen – von Befreiung von der Bestandvertragsgebühr profitieren, unterliegen idR typischerweise einkommensschwächere Mieter weiterhin einer Gebührenbelastung (§ 33 TP 7 GebG), sofern der Vermieter bei Abschluss des Mietvertrags auf eine Bürgschaft oder einen Schuldbeitritt als Sicherungsgeschäft besteht.

Durch Entfall des dreifachen Jahreswerts als Höchstbemessungsgrundlage bei Vermietungen zu Wohnzwecken in § 33 TP 5 letzter Satz GebG idF vor BGBl I 2017/147 kann sich in diesem Zusammenhang für Zwecke der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG mitunter sogar eine wesentlich höhere Gebührenbelastung ergeben, als dies nach bisheriger Rechtslage der Fall war. Unter sozialpolitischen Gesichtspunkten sollte daher uE der den Änderungen im Bereich der Bestandvertragsgebühr durch BGBl I 2017/147 zugrunde liegende Gedanke (Entlastung von Wohnungsmietern in finanziell angespannten Situationen) legislativ noch einmal aufgegriffen werden, indem man auch Sicherungsgeschäfte (insb Bürgschaften und Schuldbeitritte) zu Verträgen über die Miete von Wohnräumen von der Gebühr befreit. Dies könnte zB über eine allgemeine Befreiung für Sicherungsgeschäfte zu Mietverträgen zu Wohnzwecken in § 20 GebG oder eine spezielle Befreiungsbestimmung in § 33 TP 7 Abs 2 GebG (zB gleichlautend mit § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG) erreicht werden.

²⁰⁾ Siehe auch *Bergmann/Wurm* in *Bergmann/Pinetz*, GebG, § 33 TP 7 Rz 141 (in Druck).

²¹⁾ Siehe auch *Bergmann/Wurm* in *Bergmann/Pinetz*, GebG, § 33 TP 7 Rz 142 (in Druck).

²²⁾ Mangels besonderer Übergangs- und Inkrafttretensbestimmungen treten die Änderungen in § 33 TP 5 GebG idF BGBl I 2017/147 gem Art 49 B-VG mit Ablauf des Tages der Kundmachung des Gesetzes im BGBl (hier: 10. 11. 2017) in Kraft.



Auf den Punkt gebracht

Während Verträge über die Miete von Wohnräumen seit dem 11. 11. 2017 von der Bestandvertragsgebühr gem § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG befreit sind, unterliegen dazu abgeschlossene Sicherungsgeschäfte (Bürgschaften, Schuldbeitritt) unverändert der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG. Als Bemessungsgrundlage ist hierbei für Zwecke der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG im Fall von Bestandverträgen auf unbestimmte Zeit uE weiterhin der dreifache Jahreswert gem § 33 TP 5 Abs 3 GebG heranzuziehen. Durch Entfall der Begrenzung der Bemessungsgrundlage für Mietverträge zu Wohnzwecken auf maximal den dreifachen Jahreswert in § 33 TP 5 letzter Satz GebG idF vor BGBl I 2017/147 können sich für Bürgschaften und Schuldbeitritte zu Bestandverträgen, die auf eine bestimmte Zeit von über drei Jahren abgeschlossen wurden, künftig deutlich höhere Gebührenbelastungen nach § 33 TP 7 GebG ergeben, als dies nach der alten Rechtslage der Fall war. Aus sozialpolitischen Erwägungen wäre die gesetzliche Einführung einer § 33 TP 5 Abs 4 Z 1 GebG entsprechenden Befreiung für Zwecke der Gebühr nach § 33 TP 7 GebG zu begrüßen.

*

Hinweis: Der Fachabteilung im BMF ist die Problematik bekannt; eine ehestmögliche legislative Maßnahme wird angestrebt.

Christa Lattner

Wohnbauförderungsbeitrag 2018

Im Rahmen des Finanzausgleichsgesetzes 2017 wurde der Wohnbauförderungsbeitrag von einer Bundes- zu einer Landesabgabe. Die Festlegung der Tariffhöhe ist ab 1. 1. 2018 den jeweiligen Landesgesetzgebungen (ohne Vorgabe einer Unter- oder Obergrenze) vorbehalten. Unterjährige oder rückwirkende Änderungen sind unzulässig. Die Möglichkeit einer abweichenden Tariffestsetzung wurde nicht in Anspruch genommen, daher beträgt der Wohnbauförderungsbeitrag ab 1. 1. 2018 in allen Bundesländern **0,5 % für den Dienstnehmer und 0,5 % für den Dienstgeber**.

(Information des BMF vom 31. 1. 2018, BMF-010222/0016-IV/7/2018)

Steuertermine im März

Am 15. März 2018 sind folgende Abgaben fällig:

- Umsatzsteuer, Vorauszahlung für Jänner 2018;
- Normverbrauchsabgabe für Jänner 2018;
- Elektrizitäts-, Erdgas- und Kohleabgabe für Jänner 2018;
- Werbeabgabe für Jänner 2018;
- Kapitalertragsteuer gem § 93 Abs 3 iVm § 96 Abs 1 Z 3 EStG für Jänner 2018;
- Lohnsteuer für Februar 2018;
- Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für Februar 2018;
- Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für Februar 2018;
- Kommunalsteuer für Februar 2018.