

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Daniel Philip Pfau in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Wolfgang Standfest, Wallnerstraße 4/5/44, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 26. September 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23. August 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Gebühren für das Rechtsgeschäft vom 14. September 2017 (Immobilien-Leasingvertrag) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof gem Art. 133 Abs. 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Mit infolge Vorhaltsbeantwortung vom 1. August 2019 nunmehr endgültigem Bescheid vom 23. August 2019 setzte die belangte Behörde die Gebühr für das Rechtsgeschäft (Immobilien-Leasingvertrag) vom 14. September 2017 statt bisher mit 31.465,24 Euro (rechtskräftige aber gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Beschwerdeverentscheidung vom 8. Mai 2018) nunmehr mit 36.990,50 Euro fest. Die Bemessungsgrundlage schlüsselte die belangte Behörde in der Begründung wie folgt auf:

°	€ 73.627,93 mtl. Leasingentgelt inkl. USt
°+€	22.559,39 mtl. Betriebs- u. Nebenkosten inkl. USt
°	-----
°=€	96.187,32 x 12 M. = € 1.154.247,84
°	€ 1.154.247,84
°+€	11.014,97 jährl. Betriebshaftpflichtversicherung
°	-----
°=€	1.165.262,81 x 3 J. (unb.Z.) = € 3.495.788,43
°	€ 3.495.788,43
°+€	98.400,-- einm. Bearbeitungsgebühr inkl. USt
°+€	98.400,-- einm. Arrangementfee inkl. USt
°+€	185,87 einm. Commitment Fee
°+€	6.275,52 einm. Ausmalkosten
°	-----
°=€	3.699.049,82

In ihrer Beschwerde vom 26. September 2019 führte die beschwerdeführende Partei im Wesentlichen aus, die vom angefochtenen Bescheid in die Bemessungsgrundlage aufgenommenen jährlichen Betriebs- und Nebenkosten iHv 281.727,65 Euro (inkl jährlicher Betriebshaftpflichtversicherung) seien gemäß vertraglicher Regelung direkt vom Leasingnehmer zu tragen. In Fällen, in denen der Leasingnehmer die Kosten selbst trage und für ihn die Möglichkeit bestehe, diese Leistungen von ihm frei zu wählenden Anbietern erbringen zu lassen, seien diese nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Aus der Kombination aus freier Wahlmöglichkeit und direkter Kostentragung ergebe sich das Erfordernis, diese Beträge nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Im Übrigen würden durch die Einbeziehung der Ausmalkosten iHv 6.275,52 Euro Einmalkosten, die nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Überlassung der Bestandsache stünden, miteinbezogen. Selbst wenn man davon ausginge, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Ausmalkosten am Ende einer Leasingdauer und der Erlangung des Gebrauchsrechtes anzusetzen wären, müssten die Kosten auf eine geschätzte Gesamtleasingdauer verteilt werden und auf 36 Monate zurückgerechnet werden, da erst bei Rückstellung des Objektes die Ausmalkosten anfielen. Eine solche Rückrechnung sei nicht erfolgt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 9. Oktober 2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte begründend im Wesentlichen aus, dass es sich bei der Verpflichtung zum Ausmalen des Bestandgegenstandes um eine Leistung des Bestandnehmers handle, die zum „Wert“ des Bestandvertrages nach § 33 TP 5 GebG hinzuzurechnen sei. Auch die Betriebs- und Nebenkosten seien Teil der Bemessungsgrundlage.

Dagegen erhob die beschwerdeführende Partei am 13. November 2019 einen Vorlageantrag.

Mit Schreiben vom 21. September 2023 hat die beschwerdeführende Partei ihren Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat zurückgezogen.

Mit hg Beschluss vom 10. Oktober 2023 (dem Beschwerdeführer nachweislich zugestellt am 13. Oktober 2023) hat das Bundesfinanzgericht mit Blick auf die bestrittene Einbeziehung der jährlichen Betriebshaftpflichtversicherung in die Bemessungsgrundlage der festgesetzten Gebühr zur Vorbereitung der mündlichen Verhandlung der beschwerdeführenden Partei das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Oktober 2006, 2006/16/0112, übermittelt.

Am 18. Oktober 2023 hat die beantragte mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht stattgefunden. Die beschwerdeführende Partei hat kein weiteres Vorbringen erstattet und lediglich auf ihre bisherigen Schriftsätze verwiesen sowie die Stattgabe ihrer Beschwerde beantragt. Die belangte Behörde hat ebenfalls auf ihr bisheriges Vorbringen verwiesen und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei hat am 14. September 2017 einen Immobilien-Leasingvertrag über eine näher genannte Liegenschaft als Leasingnehmerin auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Gemäß Pkt „V. Versicherungen“ Absatz 2 vorletzter Satz „[hat d]er Leasingnehmer eine Betriebshaftpflichtversicherung abzuschließen“.

Punkt IX des gegenständlichen Vertrages lautet:

1. *„Sämtliche das Leasingobjekt betreffende Betriebs- und Nebenkosten jeweils samt allfälliger Umsatzsteuer gehen zu Lasten des Leasingnehmers und sind von ihm direkt zu begleichen. Etwaige dem Leasinggeber vorgeschriebene und von diesem bezahlte Betriebs- und Nebenkosten oder sonstige vom Leasinggeber bezahlte Kosten sind diesem seitens des Leasingnehmers binnen 8 Tagen nach Zugang der Rechnung beim Leasingnehmer zu ersetzen. Zu den vom Mieter zu tragenden Nebenkosten zählen auch die Kosten der Überprüfung des Zustandes des Leasingobjekts (insbes. gemäß Punkt X.) sowie Kosten der jährlichen Gutachten in Bezug auf das Leasingobjekt, die der Vermieter aufgrund gesetzlicher Vorschriften; Bedingungen des Refinanzierungsvertrages oder sonstigen für den Vermieter geltenden Regelungen einzuholen hat. Der Leasinggeber hat das Recht, die Betriebs- und Nebenkosten, die ihm vorgeschrieben werden, pauschaliert monatlich zu verrechnen. Diesfalls hat der Leasingnehmer auf die Betriebs- und Nebenkosten monatlich im Voraus jenen Betrag vorschussweise zu bezahlen, den der Leasinggeber aufgrund der voraussichtlichen Erfordernisse jeweils festsetzt. Die Jahresabrechnung erfolgt einmal jährlich im Nachhinein bis zum 30.06. des Folgejahres.“*

Der Leasingnehmer hat das Recht, Originalbelege für angelastete Betriebs- und Nebenkosten innerhalb von 3 Monaten ab Vorlage der Abrechnung zu überprüfen.

2. *Unter Betriebs- und Nebenkosten sind alle Aufwendungen zu verstehen, die für einen ordnungsgemäßen Betrieb und eine ordentliche Bewirtschaftung des Leasingobjektes erforderlich sind, sowie sämtliche Kosten, die dem Leasinggeber aus seiner Rechtsstellung zum Leasingobjekt anfallen und nicht in die Gesamtinvestitionskosten eingerechnet werden. Zu diesen Aufwendungen gehören insbesondere die in den §§21 ff MRG in der jeweils geltenden Fassung aufgezählten und jedenfalls die nachfolgend genannten Posten:*

- a) *die Gebühren für den Anschluss an das Wasser- und Kanalnetz, Wasser- und Kanalbenutzungsgebühren, die Kosten für die Behebung von Kanalverstopfungen und sonstigen Rohrgebrechen*
- b) *die Kosten für die Mülltrennung, Müllabfuhr (inklusive Altpapierbeseitigung und Beseitigung sonstiger Reststoffe wie Altglas etc.), die Kosten der Entsorgung von Abfällen, die nicht durch die Müllabfuhr entsorgt werden*
- c) *die Kosten für die Schädlingsbekämpfung*
- d) *die Kosten der Kaminkehrung*
- e) *alle Steuern, Abgaben, Gebühren sowie Lasten jeder Art, die dem Leasinggeber in seiner Eigenschaft als Eigentümer des Leasingobjektes erwachsen, insbesondere Grundsteuern und allfällige Bodenwertabgaben*
- f) *die Kosten für den Anschluss an das Stromnetz, den Betrieb und die Erhaltung der elektrischen Einrichtungen des Leasingobjektes und aller angeschlossenen Nebenanlagen einschließlich der Kosten des erforderlichen Ersatzes von Beleuchtungskörpern sowie die für das Leasingobjekt eventuell vorgeschriebenen Gebrauchsgebühren und Bezugskosten*
- g) *die Kosten für den Betrieb und die Erhaltung aller technischen Einrichtungen, wie Heizung, Warmwasseranlage, Be- und Entlüftung, Klimatisierung und Aufzugsanlagen*
- h) *die Kosten für den Anschluss an das öffentliche Gasnetz und den Gasbezug*
- i) *die Kosten der Anlagen und Einrichtungen, die der Verschönerung des Leasingobjektes dienen (z.B. Grünanlagen)*
- j) *die Kosten der Betreuung, Bewachung und Wartung der Innen- und Außenanlagen*

- k) *die Kosten der Reinigung, Schneeräumung und Bestreuung der Verkehrsflächen (Parkplätze, Fahr- und Gehwege)*
- l) *die Kosten aller abgeschlossenen Versicherungen (gemäß Punkt V. Absatz 2)*
- m) *die Kosten einer etwaigen Bauzustandsprüfung (gemäß Punkt X Absatz 2 und Absatz 3)*
- n) *die Kosten jährlicher Gutachten in Bezug auf das Leasingobjekt, die der Vermieter aufgrund gesetzlicher Vorschriften; Bedingungen des Refinanzierungsvertrages oder sonstigen für den Vermieter geltenden Regelungen einzuholen hat*
- o) *die Kosten für die allfällige Hausverwaltung.*

3. *Der Leasingnehmer trägt weiters die Kosten für die Erneuerung des Energieausweises gemäß Energievorlagegesetz.“*

Über Vorhalt hat die beschwerdeführende Partei im Verwaltungsverfahren nachstehende Kosten (in Euro) iZm dem Immobilien-Leasing bekannt gegeben:

Investitionskosten bereits abgerechnet	16,400.000,--
Tatsächliche monatliche Leasingentgelt inkl USt	
Miete	73.627,93
fälliger lfd Kautionsbetrag	27.182,37
Verwaltungsentgelt laufend	777,06
Nicht rückzahlbare Mietvorauszahlung	-
Durchschnittliche monatliche Betriebs- und Nebenkosten inkl USt	
Wasser, Kanal	3.391,46
Müll	1.375,38
Schädlingsbekämpfung	132,--
Kehrgebühren	30,95

Grundsteuer	699,30
Bodenwertabgabe	22,37
Strom	8.147,43
Heizung, Warmwasser, Klimatisierung, Aufzug, Grünanlage	7.983,44
Jahresprämie Betriebshaftpflicht	11.014,97
Einmalige Bearbeitungsgebühr	98.400,--
Einmalige Arrangementfee	98.400,--
Commitment Fee	185,87
Kosten für Ausmalen gem Pkt XXI für das Jahr 2018 inkl USt	6.275,52

Pkt „XXI. Rückgabe des Leasingobjektes“ lautet auszugsweise wie folgt:

„1. Bei Beendigung des Vertrages ist das Leasingobjekt in gereinigtem und ausgemalten Zustand zurückzustellen ...

...

4. Bei jeder Verzögerung der Räumung und der Rückgabe des Leasingobjektes hat der Leasingnehmer bis zur vertragsgemäßen Rückgabe des Leasingobjektes ein Nutzungsentgelt in der Höhe des für den Nutzungszeitraum aliquot berechneten Leasingentgeltes zuzüglich Betriebs- und Nebenkosten und allfälliger Umsatzsteuer zu leisten. Sollte die Verzögerung der Räumung auf Verschulden des Leasingnehmers zurückzuführen sein, ist bis zur vertragsgemäßen Rückgabe des Leasingobjektes ein Nutzungsentgelt in der Höhe des eineinhalbfachen für den Nutzungszeitraum aliquot berechneten Leasingentgeltes zuzüglich Betriebs- und Nebenkosten und allfälliger Umsatzsteuer zu leisten. ...“

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt.

Insbesondere die festgestellten Beträge wurden von der beschwerdeführenden Partei im Verwaltungsverfahren selbst bekannt gegeben und von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen.

Für das Bundesfinanzgericht haben sich – in Wahrnehmung seiner amtswegigen Ermittlungspflicht – keine Anhaltspunkte ergeben, an der Richtigkeit des festgestellten Sachverhaltes zu zweifeln. Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist im gegenständlichen Beschwerdeverfahren die Frage der Einbeziehung der Betriebs- und Nebenkosten (inkl der jährlichen Betriebshaftpflichtversicherung) sowie der Ausmalkosten in die Bemessungsgrundlage.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG unterliegen Bestandverträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert einer Rechtsgebühr von 1vH.

Diese Rechtsgebühr nach § 33 TP 5 GebG ist „nach dem Wert“ des Bestandvertrages zu bemessen. Dieser Wert ergibt sich aus Bestandzins und Bestanddauer. Zum „Wert“, von dem die Gebühr von Bestandverträgen zu berechnen ist, zählen alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen (vgl. VwGH vom 19. Dezember 2017, Ra 2017/16/0091 mWN).

Sofern die beschwerdeführende Partei in ihrer Beschwerde mit Hinweis auf nicht näher genannte herrschende Lehre und Rechtsprechung ausführt, dass Kosten dann nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien, wenn sie der Leasingnehmer selbst trage und für den Leasingnehmer die Wahlmöglichkeit bestehe, diese Leistungen von ihm frei zu wählenden Anbietern erbringen zu lassen, steht dem die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegen, wonach Betriebskosten, die vom Benützer zu tragen sind, in die Bemessungsgrundlage nach § 33 TP 5 GebG fallen (vgl VwGH vom 17. Februar 1994, 93/16/0160 mWN; *Lehner Schaffer* in *Bergmann/Pinetz* (Hrsg), GebG² (2020), § 33 TP 5, Rz 146). Das Bundesfinanzgericht kann vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung in der Einbeziehung der jährlichen Betriebskosten iHv 270.712,68 Euro (= 22.559,39 x 12 Monate) in die Bemessungsgrundlage keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides erkennen.

Insbesondere vor dem Hintergrund der- bereits in der Beschwerdevorentscheidung zitierten - Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Oktober 2006, 2006/16/0112, der ein in Bezug auf die Verpflichtung zum Abschluss einer Betriebshaftpflichtversicherung insofern vergleichbarer Sachverhalt zugrunde lag, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass auch die Versicherungsprämie iHv 11.014,97 Euro zur Gebührenbemessungsgrundlage zählt (vgl auch *Lehner Schaffer* aaO, Rz 152). Weder wurde in der Beschwerde das Vorliegen von

Umständen, die für eine Gebührenbefreiung bedeutsam sind, aber der Urkunde nicht deutlich zu entnehmen sind, geltend gemacht, noch wurde von der beschwerdeführenden Partei ein Gegenbeweis im Sinne des § 17 Abs. 2 GebG 1957 erbracht, obwohl der beschwerdeführenden Partei in Vorbereitung der beantragten mündlichen Verhandlung die zitierte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes übermittelt wurde, aus der eindeutig hervorgeht, dass gem § 17 Abs. 2 GebG – bis zum Gegenbeweis – der Tatbestand vermutet wird, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat – im Beschwerdefall daher, dass auch die Verpflichtung nach Pkt V. des gegenständlichen Immobilien-Leasingvertrages in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist. Einen derartigen Gegenbeweis hat die beschwerdeführende Partei jedoch trotz Hinweises auf die Rechtsprechung auch in der mündlichen Verhandlung nicht erbracht.

Sofern sich die beschwerdeführende Partei gegen die Einbeziehung der Ausmalkosten in die Bemessungsgrundlage wendet und diesbezüglich vorbringt, dass diese nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Überlassung der Bestandsache stünden, ist abermals auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Oktober 2006, 2006/16/0111, zu verweisen. Wie im der damaligen Entscheidung zugrundeliegenden Beschwerdefall hat sich auch im gegenständlichen Beschwerdefall die beschwerdeführende Partei in Punkt XXI.1. des Immobilien-Leasingvertrages dazu verpflichtet „[b]ei Beendigung des Vertrages [...] das Leasingobjekt in gereinigtem und ausgemalten Zustand zurückzustellen“. Eine derartige Verpflichtung zum Ausmalen des Bestandgegenstandes hat der Verwaltungsgerichtshof in der besagten Entscheidung als eine Leistung des Bestandnehmers qualifiziert, die zum „Wert“ des Bestandvertrages nach § 33 TP 5 GebG hinzuzurechnen ist. Das Bundesfinanzgericht kann daher die Aufnahme der Ausmalkosten iHv 6.275,52 Euro in die Bemessungsgrundlage nicht als rechtswidrig erkennen.

Sofern die beschwerdeführende Partei eventualiter vorbringt, dass die Ausmalkosten auf eine geschätzte Gesamtleasingdauer verteilt und dann auf 36 Monate zurückgerechnet werden müssten, da sie erst bei Rückstellung des Objektes anfallen, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH vom 19. Dezember 2017, Ra 2017/16/0091, mwN) zu verweisen, wonach einmalige Leistungen bei unbestimmter Vertragsdauer mit dem vollen Wert in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind, wenn nach den Vereinbarungen keine Erstattung erfolgen soll. Dass ein aliquoter Rückforderungsanspruch des Bestandnehmers (Nutzungsberechtigten) hinsichtlich der von ihm erbrachten einmaligen Leistung für den Fall besteht, dass das Vertragsverhältnis vor Ablauf des Aufteilungszeitraumes endet, wurde weder behauptet, noch ergibt sich ein Hinweis darauf aus dem beschwerdegegenständlichen Vertrag. Das Bundesfinanzgericht sieht vor dem Hintergrund der dargestellten Judikatur daher keinen Raum für eine bloß anteilmäßige Einbeziehung der Ausmalkosten in die Bemessungsgrundlage.

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Rechtsfrage, wann eine Leistung des Bestandnehmers zum „Wert“ des Bestandsvertrages hinzuzurechnen ist, ist in Bezug auf die streitgegenständlichen Leistungen (Betriebskosten, Versicherungsprämie, Ausmalkosten) durch die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bereits hinreichend geklärt und weicht das vorliegende Erkenntnis nicht von dieser Rechtsprechung ab.

Wien, am 19. Oktober 2023