



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch H-K, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. März 2002, St. Nr. XY, betreffend Rechtsgebühr bzw. Rechtsgebühren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) als Pächterin schloss am 3. Juli 2000 mit der PKL als Verpächterin einen Pachtvertrag betreffend ein Mietobjekt in der G-Passage mit einer Fläche im Ausmaß von 442,71 m² ab.

Die Vertragsurkunde wurde von beiden Vertragspartnern unterfertigt und dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien zur Vergebühung angezeigt.

Laut Präambel (Seite 1 des gegenständlichen Pachtvertrages) wurden bezüglich des Pachtzinses folgende Vereinbarungen getroffen:

Pachtzins: monatlich 8 % vom Nettoumsatz, mindestens jedoch monatlich S 350,00/m²

Nebenkosten: zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses sind ATS 65,00 pro m² monatliches Akonto vorgesehen.

Dazu heißt es in Punkt 1.1. (Pachtgegenstand) weiter:

".....Die Fläche im Ausmaß von insgesamt 442,71 m² umfasst die gesamte Fläche des Pachtobjektes laut Plan (Beilage 1). Für die Berechnung der Aufteilung der Nebenkosten wird

der Anteil an der allgemeinen Gangfläche der Fläche des Pachtobjektes im Ausmaß von 27,06 m² hinzugerechnet."

Betreffend die Vertragsdauer heißt es im Vertrag unter Punkt II):

"2.1. Das Pachtverhältnis beginnt mit Eröffnung des Einkaufszentrums/Kaufhauses. Es wird auf bestimmte Dauer für drei Jahre abgeschlossen und endet ohne Kündigung nach Ablauf dieser drei Jahre."

Der Pächter ist berechtigt, das Pachtverhältnis durch einseitige schriftliche Erklärung mittels eingeschriebenen Briefes 3 Mal um jeweils fünf Jahre zu verlängern, wobei diese Option vom Pächter jeweils spätestens 6 Monate vor dem Vertragsende ausgeübt werden muss und für die Rechtzeitigkeit der Optionsausübung der Zugang des Einschreibebriefes beim Verpächter maßgebend ist."

Auf Grund dieses Rechtsgeschäftes schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 48.077.336,16 (das entspricht € 3.493.916,28) die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG in Höhe von S 480.773,00 (das entspricht € 34.939,14) vor. Dabei ging das Finanzamt bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage infolge der der Bw. vertraglich eingeräumten Verlängerungsoption auf weitere Vertragsjahre, unter Einbeziehung der festgelegten Akontozahlungen, vom 18-fachen Jahresentgelt aus.

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss war, erfolgte die Vorschreibung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung bringt die Bw. vor, dass sie bereits bei Abschluss des Pachtvertrages mündlich und später dann auch schriftlich der Verpächterin mitgeteilt habe, auf die Ausübung des Optionsrechtes zu verzichten. Bei der gegenständlichen Vertragsklausel handle es sich um eine "echte Option", also ein befristet bindendes Vertragsangebot, das keinerlei Gebühr unterliegen würde.

Die Dauer des Pachtverhältnisses sei daher lediglich drei Jahre.

Weiters wendet die Bw. hinsichtlich der Nebengebühren ein, dass das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien bei der Berechnung von 20 % des jährlichen Pachtzinses ausgegangen sei. Eine feste Akontovorschreibung enthalte der Pachtvertrag nicht. Hinsichtlich der Betriebs- und Nebenkosten sei, sofern diese nicht durch einen festen Betrag bestimmt seien, grundsätzlich von 10 % der Mietzinshöhe auszugehen.

In ihrem Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw. ergänzend dazu vor, dass ein Vermerk betreffend die Höhe der Nebenkosten von S 65,00 pro m² sich lediglich in der Präambel zum Pachtvertrag finde, die nur eine Übersicht darstelle, selbst jedoch nicht Vertragsinhalt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 15 Abs. 1 GebG sind das Vorliegen eines Rechtsgeschäftes und die Errichtung einer Urkunde über dieses Rechtsgeschäft Voraussetzung für die Gebührenpflicht.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 1 lit a GebG entsteht die Gebührenschuld bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften – wie beim Mietvertrag –, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkt der Unterzeichnung.

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.

weitere ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt (§ 17 Abs. 4 leg.cit.).

Auch heben gemäß § 17 Abs. 5 GebG die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes 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 der 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.

Im Berufungsfall gilt der Pachtvertrag entsprechend den in den §§ 15 – 17 GebG normierten Grundsätzen und in Verbindung mit § 33 TP 5 GebG zunächst auf die Dauer von 3 Jahren abgeschlossen. Der Pächterin wird aber weiter das Recht in Form einer Verlängerungsoption eingeräumt, das Mietverhältnis dreimal auf die Dauer von jeweils 5 Jahren zu verlängern, wenn eine entsprechende schriftliche Erklärung der Pächterin 6 Monate vor Vertragsende bei der Verpächterin einlangt ("Verlängerungsoption").

Dieser Formulierung zufolge erstreckte sich der Bestandvertrag von vornherein auf einen über die Dauer von 3 Jahren hinausreichenden Zeitraum, da es zur Fortsetzung des Pachtverhältnisses keiner neuerlichen Willenseinigung in der Zukunft bedurfte. Denn der Pachtvertrag vom 3. Juli 2000 lässt bereits unter bestimmten Voraussetzungen, nämlich der einseitigen Erklärung der Pächterin, das Pachtverhältnis zu verlängern, eine Willenseinigung

der Vertragspartner darüber, den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis über den Zeitraum von drei Jahren hinaus einzuräumen, erkennen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinen Erkenntnissen vom 19. Jänner 1994, 93/16/0159 und vom 31. Mai 1995, 94/16/0237 zur Frage der Option bei auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Mietverträgen auf Verlängerung des Mietverhältnisses durch eine einseitige Erklärung Stellung genommen wie folgt:

"Unter einer Option ist ein vertraglich eingeräumtes Gestaltungsrecht zu verstehen, das einer Partei, dem Optionsberechtigten, das Recht einräumt, durch einseitige Erklärung ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Geltung zu setzen (vgl. z.B. Koziol-Welser, Grundriss 19, 118). Dies hat nicht nur für die Begründung eines Vertragsverhältnisses, sondern in gleicher Weise auch für die Verlängerung eines ursprünglich zeitlich befristeten Vertrages zu gelten. Es spricht nämlich nichts dagegen, einer der Vertragsparteien das einseitig ausübbares Gestaltungsrecht zur Vertragsverlängerung einzuräumen. Einer "neuerlichen Willenseinigung" beider Vertragsparteien betreffend die Vertragsverlängerung bedarf es im Optionsfall nicht und bewirkt eine optionsweise herbeigeführte Vertragsverlängerung auch nicht den Abschluss eines neuerlichen Vertrages, sondern eben nur die Verlängerung der ursprünglich befristeten Vertragsdauer.

Zu Fällen von Vertragsverlängerungen durch Optionsausübung hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen, dass dies im Ergebnis nichts anderes als die Beifügung einer Potestativbedingung bedeutet, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert und dass eine solche Bedingung nach § 26 GebG zu behandeln ist (vgl. dazu die hg. Erkenntnisse vom 26. März 1952, Zl. 1454/49, Slg. N.F. 559/F; 2. Mai 1956, Zl. 1175/54; 18. Dezember 1961, Zl. 867/61 und 20. April 1967, Zl. 37/67), sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (in diesem Sinn auch Warnung-Dorazil, Die Stempel- und Rechtsgebühren⁴, 280 letzter Absatz)."

Dies trifft auch für den Berufungsfall zu. Denn entgegen der Ansicht der Bw. geht aus der Formulierung des Vertragstextes nicht hervor, dass auch die Vermieterin für das Weiterbestehen des Mietverhältnisses eine Handlung setzen muss. Vertraglich notwendig für die Verlängerung ist nur die "einseitige schriftliche Erklärung des Pächters". Diese einseitige Willenskundgebung der Pächterin kann aber nicht zu einem neuen Vertragsabschluss führen. Sind doch für den Abschluss eines neuen Vertrages beide Vertragspartner zum Handeln verpflichtet.

Auch in seinem Erkenntnis vom 24. Jänner 2001, 2000/16/0562 hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf die beiden oa Erkenntnisse abermals ausgeführt, dass eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung im Ergebnis nichts anderes als die Beifügung einer, im Sinne des § 17 Abs. 4 GebG für die Entstehung der Gebührenschuld nicht maßgebliche Potestativbedingung bedeute.

Da, wie bereits ausgeführt, gemäß § 17 Abs. 5 GebG die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die einmal entstandene Gebührenschuld nicht aufheben, muss auch der Einwand der Bw., dass sie bereits bei Abschluss des Pachtvertrages mündlich und später dann auch schriftlich der Verpächterin mitgeteilt habe, auf die Ausübung des Optionsrechtes zu verzichten, ins Leere gehen.

Auch konnte die mit 19. April 2002 datierte einseitige Verzichtserklärung an der bereits entstandenen Gebührenschuld nichts mehr ändern. Ebenso hätte eine Befragung der beiden von der Bw. angebotenen Zeugen keinerlei Einfluss auf das gegenständliche Berufungsverfahren und konnte sohin unterbleiben.

Betreffend den Einwand der Bw., dass ein Vermerk über die Höhe der Nebenkosten von S 65,00 pro m² sich lediglich in der Präambel zum Pachtvertrag finde, die nur eine Übersicht darstelle, selbst jedoch nicht Vertragsinhalt sei, ist ebenfalls darauf hinzuweisen, dass, entsprechend dem Urkundenprinzip, für die Festsetzung der Gebühr der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend ist.

Die als Pachtvertrag bezeichnete und sowohl von der Pächterin als auch von der Verpächterin unterzeichnete Urkunde bestehend aus 14 Seiten ist gegliedert in:

Präambel

Pachtgegenstand und sodann die

Vertragspunkte II) Vertragsdauer bis X) sonstige Bestimmungen.

Als Beilagen werden angeführt:

Plan – Beilage 1

Bau- und Ausstattungsbeschreibung – Beilage 2

Text der (beizubringenden) Patronatserklärung – Beilage 3.

Unzweifelhaft handelt es sich somit bei der Präambel um einen integrierten fixen Bestandteil der Vertragsurkunde. Mit ihrer Unterschrift haben die Vertragsteile die Akzeptanz der Höhe der voraussichtlichen in Form von Akontozahlungen zu leistenden Nebenkosten bestätigt.

Das Finanzamt ist daher bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu Recht von den vertraglich beurkundeten Nebenkosten in Höhe von S 65,00 pro m² ausgegangen.

Auch die von der Bw. in ihrer Vorhaltsbeantwortung vorgebrachten Argumente waren somit nicht geeignet, ein anderes Ergebnis der Berufung herbeizuführen.

Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein.

Wien, am 3. August 2005