



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, 1220 Wien, Wagramer Straße 19, vom 11. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, vom 28. Oktober 2003, ErfNr. betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG wird die Gebühr in Höhe von 1% von

€ 8,548.174,512 (€ 237.449,292 = monatliches Entgelt zuzüglich 20% Umsatzsteuer x 36 Monate) festgesetzt = **€ 85.481,75.**

Entscheidungsgründe

Am 30. März 2000 schloss die Firma E. mit der O. und in weiterer Folge Berufungswerberin (Bw.) genannt, einen Mietvertrag bezüglich der Grdst. im Gesamtausmaß von ca. 36.714 m², samt der darauf befindlichen Baulichkeiten und allfälligen Zu- und Umbauten ab.

Hierin war festgehalten, dass der Mietvertrag mit 30. März 2000 beginnt und das Mietverhältnis auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wird. Es kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 18 Monaten zum Ende eines jeden Quartals gekündigt werden, wobei der Vermieter auf die Dauer von 15 Jahren auf die Ausübung des ordentlichen Kündigungsrechtes verzichtet.

Hinsichtlich des Mietentgeltes war vereinbart, dass es aus der Miete und der Umsatzsteuer in der jeweils geltenden Höhe besteht.

Die monatliche Miete beträgt für das Mietobjekt (Altbestand) S 1,137.174,- (€ 82.641,66), d.s. 0,37204% der geschätzten Gesamtinvestitionskosten für das Mietobjekt in Höhe von S 305,660.000,- (€ 22,213.178,49) wobei auf den Grundanteil ein Betrag in Höhe von S 137,047.000,- (€ 9,959.593,90) entfällt.

Sollten die Gesamtinvestitionskosten für die allfälligen Zu- und Umbauten erhöht werden, erhöht sich die monatliche Miete entsprechend dem Kalkulationsmodell, wobei die endgültig abgerechneten Gesamtinvestitionskosten mit einem Betrag von S 40 Mio. (€ 29,069.133,67) beschränkt sind.

Sämtliche Neben- und Betriebskosten samt Umsatzsteuer in der jeweils geltenden Höhe gehen zu Lasten des Mieters.

Mit Bescheid vom 11. Mai 2000 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG vorläufig in Höhe von S 675.481,- (das entspricht € 49.089,12) fest, wobei es der Bemessung die monatliche Miete in Höhe von S 1,137.174,- (das entspricht € 82.641,66) zuzüglich der Betriebskosten in Höhe von S 113.717,4 (das entspricht € 8.264,17) und eine 54 monatige Dauer (die sich aus der unbestimmten Dauer zuzüglich des vom 18monatigen Kündigungsverzichtes umfassten Zeitraumes zusammensetzte) zu Grunde legte.

Über Nachfrage des Finanzamts für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gab die Bw. die Gesamtkosten pro Monat mit € 197.874,41 bekannt, woraus das Finanzamt zuzüglich Umsatzsteuer und ausgehend von einer 54 monatigen Dauer die Gebühr mit € 128.222,64 errechnete und den endgültigen Bescheid erließ.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. das Rechtsmittel der Berufung. In diesem wendet sich die Bw. gegen die Einbeziehung des vom 18monatigen Kündigungsverzichtes umfassten Zeitraumes in die Dauer des Mietverhältnisses. Sie führte hiezu unter Verweis auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. 10. 1976 in erster Linie aus, dass es im Einzelfall als durchaus zutreffend angesehen werden könne, wenn eine verhältnismäßig lange Kündigungsfrist vereinbart werde, denn eine derartige könne vernünftiger Weise wirtschaftlichen Erwägungen entsprechen, so z.B. wenn ein Bestandverhältnis wegen besonderer Verhältnisse nicht unter Einhaltung einer kurzen Kündigungsfrist gelöst werden könne. Letztlich hält sie fest, dass im Berufungsfall eine Kündigungsfrist von 1,5 Jahren aus wirtschaftlichen Erwägungen vernünftig sei. Der Verwaltungsgerichtshof vertrete die Ansicht, dass nur eine unverhältnismäßig lange Kündigungsfrist bei Berechnung der Bestandsvertragsgebühr zu berücksichtigen sei, was aber im gegenständlichen Fall nicht gegeben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2003 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufung als unbegründet ab.

Vor der Abgabenbehörde II. Instanz hält die Bw. ihr Begehren aufrecht und führt weiters aus, dass es sich im gegenständlichen Fall um eine Immobilie handle, deren Investitionskosten sich auf mehr als € 22 Mio beliefen. An diesem Standort befinde sich der Hauptstandort, an dem wesentlichen Teile der für den Betrieb notwendigen technischen Ausrüstungen untergebracht seien. Eine Übersiedlung dieser Ausrüstungen bedürfe naturgemäß einer längeren Vorbereitungszeit und es sei von der Bw. ein Projektplan bezüglich der Annahme einer Übersiedlung der im derzeitigen Hauptgebäude installierten Ausrüstungen erarbeitet worden. Aus diesem Ablaufplan sei ersichtlich, dass für eine Übersiedlung aus der gegenständlichen Immobilie ein Zeitraum von knapp 2 Jahren realistisch sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhaltsergänzung

Da das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zu diesem Berufungsvorbringen bei Vorlage des Aktes an die Berufungsbehörde II. Instanz keine Äußerung abgegeben hatte, lud der Unabhängigen Finanzsenat das Finanzamt ein hiezu eine Stellungnahme abzugeben.

Das Finanzamt brachte sodann Folgendes vor:

"Im verfahrensgegenständlichen Immobilienleasingvertrag hat der Vermieter einen Kündigungsverzicht für die Dauer von 15 Jahren abgegeben. Innerhalb dieses Zeitraumes ist es lediglich dem Mieter möglich, unter Einhaltung einer Frist von 18 Monaten, den Vertrag aufzukündigen. Der Mieter hat es in der Hand, den Vertrag aufzukündigen.

Nun wird der Mieter – bevor er den Vertrag aufkündigt – doch schon Vorarbeiten für eine ins Auge gefasste Standortverlegung leisten. Außerdem besteht für den Mieter die Möglichkeit, eine längere Frist als die vertraglich vorgesehene für die Kündigung zu wählen.

Der dem Vorlageantrag angeschlossene Ablaufplan geht von einer für eine geplante Übersiedlung notwendigen Zeitspanne von 2 Jahren aus. Es erhebt sich dabei die Frage, warum im Bestandvertrag dann eine Kündigungsfrist von 18 Monaten vereinbart wurde, wenn – wie dies in der Berufung dargestellt wird – für eine Übersiedlung mehr Zeit erforderlich ist.

Der Hinweis in der Berufungsbegründung auf die Höhe der Investitionskosten sowie die Aufrechterhaltung der Parallelstruktur für den geplanten Zeitraum einer Übersiedlung vermag die Länge der Kündigungsfrist nicht zu rechtfertigen. Auch bei einer kürzeren (oder noch längeren) Kündigungsfrist bleiben diese Größen und Fakten unverändert.

Fraglich erscheint auch, warum der Mieter erst im Zusammenhang mit dem Vorlageantrag einen vermutlich von ihm selbst erstellten Ablaufplan vorlegt und die Wertung der übermäßig langen Kündigungsfrist als bestimmte Dauer nicht schon nach Zustellung des vorläufigen Bescheides beeinsprucht hat.

Nach dem im Vorlageantrag geschilderten Übersiedlungsszenario ist nur eine kurze Kündigungsfrist für den Mieter sinnvoll. Erst wenn der neue Standort betriebsbereit ist, würde kurzfristig der alte aufgegeben und das Mietverhältnis gekündigt. Bei den umfangreichen Arbeiten ist eine Zeiteinhaltung lange voraus gar nicht möglich. Im Vorlageantrag schreibt die Bw. selbst, dass auch nach Ablauf des kündigungsfreien Zeitraumes, die Immobilie zu wechseln, nicht geplant sei. Weiters führt die Bw. an, sie sei an einer vorzeitigen Auflösung nicht interessiert, da dies ökonomisch nicht sinnvoll ist und nur unverhältnismäßige Kosten verursachen würde. Das verstärkt aber den im Vertrag erklärten Willen beider Vertragsparteien, für eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein zu wollen.

Warum trotz des Vorbringens im Vorlageantrag über die Nichtaufgabe dieses Standortes, nach Ansicht der Bw. von einer bestimmten Dauer nicht auszugehen sei, ist fraglich."

Ergänzend stellte das Finanzamt auch noch Ermittlungen bei der Vermieterin dahingehend an, welche Überlegungen und Beweggründe ihrerseits für die 18-monatige Kündigungsfrist maßgebend waren.

"Demnach" so schreibt das Finanzamt, "wurde die übermäßig lange Kündigungsfrist deswegen vereinbart, weil eine Übersiedlung der Mieterin kurzfristig nicht möglich sei (bei dieser Aussage beruft sich die Vermieterin auf die von der Mieterin getätigte Auskunft) und im Fall der Kündigung durch die Mieterin seitens der Vermieterin selbst Vorkehrungen betreffend weiterer Dispositionen über das Mietobjekt zu treffen seien.

Wie die Vermieterin in Ihrer Vorhaltsbeantwortung ausführt, handelt es sich bei der Mieterin um einen bedeutenden Kunden der Vermieterin. Abweichend von der sonst üblichen Vereinbarung eines Kündigungsverzichtes durch den Mieter hat daher die Vermieterin 15 Jahre auf die Ausübung des ordentlichen Kündigungsrechtes verzichtet."

Aus diesen Überlegungen zog das Finanzamt den Schluss, dass letztendlich beide Vertragsteile über einen längeren Zeitraum gebunden sein wollten und warf weiters die Frage auf, ob nicht überhaupt ein Vertrag auf bestimmte Zeit (15 Jahre) vorliege, könne doch die Vermieterin in dieser Zeitspanne nicht kündigen, während die Mieterin auf Grund der technischen Ausstattung des Standortes und einer nicht einfachen Übersiedlung im Fall einer Kündigung von ihrem Kündigungsrecht wohl kaum Gebrauch machen werde. Nach Ansicht des Finanzamtes erscheine daher die Wertung einer überlangen Kündigungsfrist als Vertrag auf bestimmte Zeit gerechtfertigt.

2. Gesetzliche Grundlagen

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiß, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiß ist.

Gemäß Abs. 2 ist, wenn die Ungewißheit (Abs. 1) beseitigt ist, die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen.

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird gemäß Abs 2 leg.cit. bis zum Gegenbeweise der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG sind Bestandverträge (§§ 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 im allgemeinen mit 1 v.H. zu vergebühren.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. sind bei unbestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnfachen des Jahreswertes.

3. Rechtliche Würdigung

Im Berufungsfall hatte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vorerst einen vorläufigen Bescheid erlassen, der unangefochten blieb. Mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid hatte das Finanzamt sodann die Bestandvertragsgebühr endgültig festgesetzt. Nun kann ein derartiger Bescheid im vollen Umfang mit Berufung angefochten werden, es besteht keinerlei Teilrechtskraft (vergleiche z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. 9. 1975, Zl. 43/74). Damit kann es dahingestellt bleiben, warum die Bw. erst jetzt Einwände gegen die Einbeziehung der bestimmten Dauer zur Errechnung der Bemessungsgrundlage erhebt und diese nicht bereits nach Erlassung des vorläufigen Bescheides vorgebracht hat.

Hinsichtlich der Frage, ob es sich im gegenständlichen Fall um einen auf bestimmte Dauer und darüberhinaus auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrag oder einen nur auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen handelt, sind nunmehr zwei Dinge zu klären und zwar

1. ob die vertraglich vereinbarte Kündigungsfrist für den konkreten Bestandvertrag unverhältnismäßig lange ist und
2. (die vom Finanzamt im Berufungsverfahren aufgeworfene Frage) ob es sich für den vom 15 jährigen einseitigen Kündungsverzicht umfassten Zeitraum um einen auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrag handelt.

Zur Kündigungsfrist hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt festgestellt (vergleiche zB Erkenntnisse vom 11. 6. 1970, ZI. 797/69, vom 2. 7. 1970, ZI. 1218/69 und vom 13. 10. 1976, ZI. 0703/76), dass es im Einzelfall durchaus zutreffend sein kann, dass eine verhältnismäßig lange vertragliche Kündigungsfrist die Annahme rechtfertigen kann, dass auch ein Vertrag auf bestimmte Dauer vorliege. Die Vereinbarung einer längeren Dauer alleine rechtfertigt jedoch nicht generell eine solche Annahme. Eine längere Kündigungsfrist könne durchaus wirtschaftlichen Erwägungen entsprechen, so zB wenn ein Bestandverhältnis wegen besonderer Verhältnisse nicht unter Einhaltung einer kurzen Kündigungsfrist gelöst werden könne.

Nun betreibt die Bw. ein Unternehmen, dessen Hauptstandort sich in der vom gegenständlichen Mietvertrag betroffenen Immobilie befindet. Hier sind nach Aussagen der Bw. die wesentlichen Teile der notwendigen technischen Ausstattung untergebracht. Nun ist für die Vereinbarung einer Kündigungsfrist nicht nur die Dispositionsfähigkeit des einen Vertragspartners maßgebend sondern vielmehr die beider. So muss zB auch einem Mieter selbst wenn der Vermieter vorübergehend einen Kündigungsverzicht abgibt – für eine später mögliche Kündigung durch den Vermieter die Möglichkeit entsprechender Dispositionen eingeräumt sein.

Die Bw. hat dargelegt, dass sich schon alleine die Suche nach einem geeigneten neuen Standort – nicht zuletzt auch wegen vermuteter negativer Umwelteinflüsse bei der Errichtung von Anlagen – als längerwierig erweise; in weiterer Folge bedürfe die Errichtung Anlage bis zu deren Fertigstellung eines geraumen Zeitraumes und letztlich seien noch die gesamte Ausstattung, das Datennetzwerk und das EDV-System entsprechend umzubauen bzw. zu installieren.

Diese Ausführungen der Bw. erscheinen durchaus glaubwürdig.

Die Vermieterin hat ihrerseits vorgebracht, dass auch sie im Fall einer Aufkündigung des Mietverhältnisses entsprechenden Dispositionen bezüglich des Mietobjektes treffen müsse. Nun handelt es sich beim gegenständlichen Mietobjekt um ein Areal im Größenmaß von ca. 36.714 m².

Unter Berücksichtigung der Tatsachen, dass auf der einen Seite eine Übersiedlung des gegenständlichen Unternehmens jedenfalls ein sehr umfangreiches Unterfangen darstellt und auf der anderen Seite die Vermieterin im Fall der Auflösung des Mietverhältnisses ein Areal von erheblichem Größenausmaß zu vermarkten hat, erscheint die 18 monatige Kündigungsfrist im gegenständlichen Fall durchaus als angemessen.

Zu der unter Punkt 2. angesprochenen Problematik hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargelegt, dass die bloß einseitige Beendigungsmöglichkeit die Annahme eines Vertrages auf unbestimmte Dauer dann rechtfertigt, wenn die nur einem Vertragsteil zustehende Möglichkeit, den Vertrag aufzulösen, die Befreiung beider Vertragsteile

von ihren Verpflichtungen für die Zeit nach der Vertragsauflösung nach sich zieht. Bei Vorliegen eines solchen einseitigen Kündigungsverzichts ist aber nach ständiger Rechtsprechung ein Bestandverhältnis auf unbestimmte Dauer anzunehmen (vergleiche z.B. das Erkenntnis vom 16. März 1987, Zl. 85/15/0155). Ist hingegen der andere Vertragsteil bei Aufkündigung des Vertragsverhältnisses gebunden, so ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes durchaus ein Vertragsverhältnis auf bestimmte Dauer anzunehmen (vergleiche hierzu z.B. das Erkenntnis vom 29. 1. 1997, Zl. 97/16/0001).

Im Berufungsfall hat die Vermieterin für 15 Jahre auf ihr Kündigungsrecht verzichtet. Um diesen Zeitraum als einen ansehen zu können, für den beide Vertragsteile weiterhin gebunden wären, müsste die Mieterin weiterhin verpflichtet sein, die vertraglich ausbedungenen Leistungen bis zum Ablauf des vom 15jährigen Kündigungsverzicht der Vermieterin umfassten Zeitraumes zu erfüllen. Eine derartige Verpflichtung lässt sich dem vorliegenden Vertrag – und nur dessen Inhalt ist gemäß § 17 Abs. 1 GebG für die Festsetzung der Gebühr maßgeblich – nicht entnehmen.

Damit aber konnte dem Begehren der Bw. vollinhaltlich entsprochen werden und es war für die Gebührenbemessungsgrundlage ein Vertragsverhältnis von unbestimmter Dauer zu Grunde zu legen.

Die Gebühr errechnet sich demnach wie folgt:

Monatliches Entgelt zuzüglich 20% Umsatzsteuer:

€ 237.449,292 x 36 Monate = € 8.548.174,512

davon ist gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG die Bestandvertragsgebühr in Höhe von 1% mit **€ 85.481,75** zu erheben.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. September 2006