



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 1220 Wien, Wagramer Straße 19, IZD-Tower, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. September 2001, St. Nr. XY betreffend Gebühren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die S., die Berufungserberin (Bw.), als Vermieterin schloss am 22. 11./2. 12. 1996 mit der Firma B. als Mieter einen Mietvertrag betreffend die Geschäftsräume im E. mit einer Fläche im Ausmaß von 200,77 m² ab.

Die Vertragsurkunde wurde vom Vermieter und der Mieterin unterzeichnet und dem Finanzamt zur Gebührenbemessung angezeigt.

Betreffend der Bestanddauer wurde in § 2 des Vertrages vereinbart, dass die Übernahme des Bestandobjektes am 1. Dezember 1996 erfolgt sei und das Mietverhältnis am 31. Dezember 2001 ohne Kündigung durch Zeitablauf enden sollte.

Gemäß § 4 des Vertrages wurde festgelegt, dass das vom Mieter zu bezahlende Entgelt aus a) dem Mietzins, b) den Nebenkosten und c) der Umsatzsteuer besteht.

Der jährliche Mietzins wurde mit 5 % des Jahresnettoumsatzes, mindestens jedoch S 305,00 pro Quadratmeter Mietfläche im Monat, somit S 3.600,00 pro Quadratmeter Mietfläche im Jahr vereinbart.

Ausdrücklich festgehalten wurde, dass im Mietzins keinerlei Nebenkosten enthalten sind und diese in der jeweils anfallenden Höhe gesondert zu bezahlen sind, und zwar:

- a) Sämtliche die Liegenschaft betreffenden Steuern und öffentlichen Abgaben
- b) Betriebskosten
- c) Heizung Klimatisierung, Warmwasser
- d) die Kosten der Erhaltung der Gemeinschaftsanlagen oder sonst der Gemeinschaft dienenden Einrichtungen wie Parkplätze

Weiters verpflichtete sich die Mieterin an die mit sämtlichen Verwaltungsagenden betraute V.. ein Werbekostenpauschale von 0,7 % des monatlichen Nettoumsatzes, mindestens jedoch S 25,00 pro Quadratmeter Mietfläche im Monat zuzüglich Umsatzsteuer zu entrichten.

Gemäß der in § 22 des Vertrages festgelegten Vertragsänderungen wurde weiters die Bezahlung eines Parkflächenbeitrages in der Höhe von monatlich S 3.600,00 zuzüglich Umsatzsteuer sowie die Leistung eines Einmalbetrages zur Abgeltung aller Kosten für Planung, Entwicklung und Organisation des Einkaufszentrums in Höhe von S 491.400,00 inklusive Mehrwertsteuer vereinbart.

Für diesen Mietvertrag schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 17. Februar 1997 dem Mieter gegenüber eine Rechtsgebühr gem. § 33 TP 5 GebG in Höhe von S 52.373,00 vor. Dabei wurde als Bemessungsgrundlage unter Einbeziehung der Einmalzahlung ein Betrag von insgesamt S 5.237.311,02 errechnet.

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

Über eine entsprechende Anfrage wurde dem Finanzamt mit Schreiben vom 12. April 2000 bekannt gegeben, dass dem Mieter eine Gesamtmiete inklusive Umsatzsteuer in Höhe von S 111.091,86, in Rechnung gestellt worden sei.

Daraufhin erließ das Finanzamt am 17. Jänner 2001 einen endgültigen Bescheid an den Mieter.

Da in der Folge die Rechtsgebühr beim Mieter nicht einbringlich war, wurde mit Bescheid vom 12. September 2001 die Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG mit 1 % von einer Bemessungsgrundlage (monatliche Mindestmiete + Parkflächenbeitrag + Werbekostenpauschale + Betriebs- und Verwaltungskosten zuzüglich 20 % Umsatzsteuer = S 111.091,86 * 61 Monate plus Einmalige Leistung) von insgesamt S 7.268.003,46, somit S 72.680,00 gegenüber der Vermieterin festgesetzt.

In der dagegen rechtzeitig eingebrochenen Berufung wird vorgebracht, dass der Mieter ab Mai 2000 die fälligen Monatsmieten nicht mehr entrichtet habe und daher eine zwangsweise Räumung des Bestandsobjektes vollzogen worden sei.

Auf Grund der Zahlungsunfähigkeit des Mieters wurden ab Mai 2000 auch keine verbrauchsabhängigen Betriebskosten mehr bezahlt. Die Einbeziehung der Betriebskosten in die Bemessungsgrundlage sei daher nur bis zu diesem Zeitpunkt gerechtfertigt und somit nur für 41 Monate in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, da deren Höhe aus der Vertragsurkunde nicht deutlich zu entnehmen sei.

Die Festsetzung der Gebühr werde daher mit S 52.779,00 beantragt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf Basis des Urkundeninhaltes bzw. des Gegenbeweises bei nicht deutlich zu entnehmenden Umständen ergebe sich wie folgt:

Miete (1.12.96-31.12.01)	S 73.481,82	* 61	S	4.482.391,02
Betriebskosten	S 37.610,04	* 41	S	1.542.011,64
Einmalige Leistung			S	491.400,00
Bemessungsgrundlage			S	6.515.802,66
Gebühr § 33 TP5 (1 %)			S	65.158,00

Dazu wurde ausgeführt, dass die Miete im Mietvertrag eindeutig festgelegt sei und sich daher hinsichtlich der Bemessungsgrundlage keine weiteren Fragen ergeben würden. Da im Falle Betriebskosten (Nebenkosten) diese aus der zugrunde liegenden Urkunde nicht deutlich zu entnehmen seien, wird die Behörde hierbei eine Schätzung unter Anwendung der Bestimmung des § 17 Abs. 2 GebG (Pro-Fisco-Klausel) vorzunehmen haben. Sofern eine verbrauchsabhängige Neben- bzw. Betriebskostenverrechnung vereinbart werde, sei eine eindeutige Festlegung der Betriebskosten zum Zeitpunkt der Urkundenunterzeichnung niemals möglich, da zu diesem Zeitpunkt im besten Fall eine grobe Schätzung der für die nächsten Jahre anfallenden Neben- bzw. Betriebskosten auf Basis von zum Urkundenerrichtungszeitpunkt bestehenden Marktpreisen (z.B. Strom, Wasser) vorgenommen werden könne.

Die in § 17 Abs. 2 GebG normierte Möglichkeit eines Gegenbeweises bei nicht deutlich zu entnehmenden Umständen müsse sich im vorliegenden Fall somit auf Tatsachen anwenden lassen, welche erst nach dem Zeitpunkt der Urkundenerrichtung offensichtlich werden. Würde die Behörde im vorliegenden Fall eine eindeutige Ermittlung einer Bemessungsgrundlage auf Basis von verbrauchsabhängigen Neben- bzw. Betriebskosten zum Zeitpunkt der

Urkundenerrichtung behaupten, so läge ein Fall einer verfassungsrechtlich nicht zulässigen denkunmöglichen Gesetzesanwendung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG ist die Gebühr nach dem "Wert" zu bemessen, wobei unter "Wert" der Preis zu verstehen ist, um den der Bestandnehmer den Gebrauch der Bestandsache erhält, somit alle jene Leistungen, zu denen sich der Bestandnehmer gegenüber dem Bestandgeber verpflichtet und die mit der Überlassung des Gebrauchs der Bestandsache in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Übernimmt der Bestandnehmer dem Bestandgeber gegenüber neben der bloßen Überlassung des Gebrauchs der Bestandsache auch anderstypische Verpflichtungen, die der Sicherung, der Erhaltung der Bestandsache oder der Erleichterung der Ausübung des bestimmungsmäßigen Gebrauchs dieser Sache dienen, dann ist das Entgelt, das der Bestandnehmer für die Übernahme der sonstigen Verpflichtungen des Bestandgebers leisten muss, gleichfalls ein Teil des "Preises" und damit auch der Gebührenbemessungsgrundlage (vgl. dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. März 1994, 92/16/0129).

Im Berufungsfall hat sich der Mieter neben einer umsatzabhängigen Miete ausdrücklich zur Leistung verschiedener Nebenkosten, wie Betriebskosten, Werbekostenpauschale und Parkflächenbeitrag verpflichtet, sodass auch diese Leistungen einen Teil des "Preises" für die Überlassung der Bestandsache darstellen.

Nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG sind die wiederkehrenden Leistungen bei unbestimmter Vertragsdauer mit dem dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnntenfachen des Jahreswertes.

Im gegenständlichen Fall begann das Mietverhältnis mit 1. Dezember 1996 und sollte bis 31. Dezember 2001 ohne Kündigung durch Zeitablauf enden. Der Vertrag wurde somit auf eine bestimmte Dauer von 5 Jahren und 1 Monat (das sind insgesamt 61 Monate) abgeschlossen, sodass die monatlich wiederkehrenden Leistungen dementsprechend mit 61 zu vervielfachen sind.

Gemäß § 17 Abs. 4 GebG ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von einer Genehmigung eines Beteiligten abhängt.

Nach Abs. 5 dieser Bestimmung heben die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenschuld nicht auf.

In dieser Vorschrift kommt der für die Verkehrsteuern geltende Grundsatz zum Ausdruck, dass die einmal entstandene Gebührenschuld durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann. Es ist deshalb für die Gebührenfestsetzung nur entscheidend, zu welchen Leistungen sich die Vertragsteile beim Vertragsabschluss verpflichtet haben. Dabei ist es unbeachtlich, ob die vereinbarten Leistungen später auch tatsächlich erbracht werden. Dies kann nicht nur für die "Hauptleistungen" gelten, sondern auch für sämtliche vereinbarte Nebenleistungen.

Der Antrag der Bw., die Nebenleistungen nur für den Zeitraum des aufrecht bestehenden Mietverhältnisses in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen und ab dem Zeitpunkt der Auflösung des Mietvertrages dieselben sodann außer Ansatz zu lasse, steht daher im Widerspruch mit der Bestimmung des § 17 Abs. 5 GebG. Die Tatsache, dass der Vertrag vorzeitig aufgelöst wurde, darf auf Grund der Bestimmung des § 17 Abs. 5 GebG keinen Einfluss auf die Höhe der Gebühr haben. Würde man der Ansicht der Bw. folgen, so wäre die Höhe der Gebühr unterschiedlich, je nach dem ob der Vertrag bis zur ursprünglich vereinbarten Dauer tatsächlich erfüllt wird oder ob er vorzeitig beendet wird.

In seinem Erkenntnis vom 23. November 2005 2005/16/0237 hat der Verwaltungsgerichtshof expressis verbis ausgesprochen, dass selbst im Fall einer Vertragsverlängerung durch eine Potestativbedingung auch die Nebenkosten für die gesamte gebührenrechtliche Vertragsdauer in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind.

Nach § 17 Abs. 3 BewG 1955 ist bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird. Für die Ermittlung dieses Durchschnittswertes sind grundsätzlich die Umstände heranzuziehen, die im Zeitpunkt des Entstehens der Gebührenschuld maßgeblich waren (vgl. dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Juni 1965, ZI. 2368/64).

Die Gebührenschuld ist im gegenständlichen Fall mit der Unterzeichnung des Mietvertrages am 2. Dezember 1996 entstanden, weshalb alle jene Leistungen, zu der sich der Mieter bei Vertragsabschluss verpflichtet hat, mit dem voraussichtlichen Durchschnittswert der Gebühr zugrunde zu legen sind.

Dieser Wert ist von der Behörde im Ermittlungsverfahren zu erforschen und, wenn notwendig, zu schätzen (vgl. dazu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. April 1985, 84/15/0184). Die Höhe der Betriebskosten muss für ihre Einbeziehung in die

Bemessungsgrundlage nicht ziffernmäßig festgelegt sein, wenn in der Vertragsurkunde neben der mit einem bestimmten Betrag enthaltenen Zinsvereinbarung hinsichtlich der Betriebskosten nur deren Bezahlung mit dem entsprechenden Anteil vereinbart worden ist. In einem solchen Fall ist die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht berechtigt, die Höhe der Betriebskosten festzustellen und diese als Teil der Bemessungsgrundlage zu behandeln (siehe das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 12. Juni 1962, Zl. 175/62).

Die Bw. hat selber die durchschnittliche Miete mit S 73.481,82 (= € 5.340,13) pro Monat und die durchschnittlichen Nebenkosten mit S 37.610,04 (= € 2.733,23) pro Monat beziffert, sodass das monatliche Gesamtentgelt von S 111.091,86 (= € 8.073,36) entsprechend der vereinbarten Vertragsdauer von 61 Monaten zu kapitalisieren war. Es wurde daher zu Recht im angefochtenen Bescheid unter Einbeziehung der Einmalleistung in Höhe von S 491.400,00 (= € 35.711,43) eine Bemessungsgrundlage von S 7.268.003,46 (das entspricht € 528.186,41) angesetzt.

Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein.

Wien, am 8. August 2006