

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Frau R1 und die weiteren Senatsmitglieder Herrn R2, Herrn R3 und Herrn R4 in der Beschwerdesache der Bf., vertreten durch BDO Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Kohlmarkt 8-10, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 12. August 2014, Erf.Nr. xxx, St.Nr. XXX, betreffend Rechtsgebühren in der Sitzung am 30. Juni 2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

1. Rechtsvorgang – Urkundeninhalt

Am 23. Juli 2010 schlossen die XXGmbH als Bestandgeberin (im Vertrag kurz Vermieter genannt) und die Beschwerdeführerin (Bf.), die BfGmbH (nunmehr Bf GmbH) AdresseXXX, als Bestandnehmerin (im Vertrag kurz Mieter genannt) einen Immobilien-Leasingvertrag ab. Die über diesen Vertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

1. Leasingobjekt

1. Der Vermieter vermietet an den Mieter und der Mieter mietet vom Vermieter das wie folgt näher bezeichnete Leasingobjekt:

a. Die Liegenschaft EZ ZZZ , GB Xxx , mit dem Grundstück Nr. Zzz im unverbürgten Ausmaß von ca. zzz m² (in der Folge kurz Leasingobjekt 1a bezeichnet).

b. Die auf der in lit. a bezeichneten Liegenschaft befindlichen Bauwerke (in der Folge kurz Leasingobjekt 1b bezeichnet).

2. Der Mieter hat das Leasingobjekt 1a ausgewählt. Dem Mieter sind die Bedingungen des Kaufvertrages, mit welchem der Vermieter Eigentum am Leasingobjekt erworben

hat, vollinhaltlich bekannt. Der Mieter ist mit den Bedingungen dieses Kaufvertrages einverstanden und kennt die im Grundbuch angemerkten Verpflichtungen und einverleibten Lasten. Der Mieter übernimmt alle Verpflichtungen aus dem Kaufvertrag, die die tatsächliche Nutzung des Leasingobjektes betreffen, und hält den Vermieter diesbezüglich schad- und klaglos.

...

V. Versicherungen

2. Der Vermieter wird das Leasingobjekt für den Zeitraum ab Übergabe des Leasingobjektes lb hinsichtlich Grund- und Gebäudehaft- sowie Feuer-, Sturm-, Wasser- und Glasbruchschäden auf Basis der jeweiligen Wiederherstellungskosten (und unter teilweisem Einschluss von Kosten in Zusammenhang mit Sonderabfall) versichert halten. Der Vermieter ist weiteres berechtigt, eine Hochwasserversicherung für das Leasingobjekt abzuschließen. Alle hiebei anfallenden Kosten sind Betriebskosten gemäß Punkt IX. Der Mieter hat eine Betriebshaftpflichtversicherung abzuschließen.

...

IX. Betriebs- und Nebenkosten

1. Sämtliche das Leasingobjekt betreffende Betriebs- und Nebenkosten samt allfälliger Umsatzsteuer gehen zu Lasten des Mieters und sind von ihm direkt zu begleichen. Etwaige dem Vermieter vorgeschriebene und von diesem bezahlte Betriebs- und Nebenkosten sind diesem seitens des Mieters binnen 8 Tagen nach Zugang der Rechnung beim Mieter zu ersetzen. Der Vermieter hat das Recht, die Betriebs- und Nebenkosten, die ihm vorgeschrieben werden, pauschaliert monatlich zu verrechnen. Diesfalls hat der Mieter auf die Betriebs- und Nebenkosten monatlich im Voraus jenen Betrag vorschussweise zu bezahlen, den der Vermieter aufgrund der voraussichtlichen Erfordernisse jeweils festsetzt. Die Jahresabrechnung erfolgt einmal jährlich im Nachhinein bis zum 30.06. des Folgejahres. Der Mieter 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 Aufwendung zu verstehen, die für einen ordnungsgemäßen Betrieb und eine ordentliche Bewirtschaftung des Leasingobjektes erforderlich sind, sowie sämtliche Kosten, die dem Vermieter 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 Kanalbenützungsgebühren, 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 und Verpflichtungen (wie etwa sich aus dem Grundbuch ergebende Verpflichtungen) jeder Art, die dem Vermieter 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 für die allfällige Hausverwaltung*

XIV. Gewährleistung und Schadenersatz

5. Der Mieter hält den Vermieter hinsichtlich sämtlicher Ansprüche schad- und klaglos, die Dritte gegen den Vermieter im Zusammenhang mit dem Leasingobjekt, insbesondere mit der Benützung des Leasingobjektes erheben. ...

2. Verfahren vor dem Finanzamt:

Dieser Vertrag wurde am 28. Juli 2010 dem damaligen Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien zur Vergebühung angezeigt.

Mit Bescheid vom 26. Juli 2011 setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in Wien für dieses Rechtsgeschäft der Bf. vorläufig eine Gebühr nach § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG in Höhe von € 15.905,50 fest, wobei es von einer Bemessungsgrundlage von € 1.590.549,84 ausging. Zur Begründung führte das Finanzamt Folgendes an:

"Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig.

Bemessungsgrundlage = vorläufige Miete + geschätzte Betriebskosten + Umsatzsteuer x Dauer.“

In der Folge erteilte die Bf. dem Finanzamt auf Verlangen zusätzliche Auskünfte zur Berechnung der Bemessungsgrundlagen und gab u.a. die Höhe der ersten Miete nach Endabrechnung und die Höhe der monatlichen Betriebskosten für den Zeitraum 1. August 2010 bis 28. Februar 2014 bekannt.

Auf der Basis dieser Auskünfte erging der nunmehr angefochtene Gebührenbescheid vom 12. August 2014.

Mit diesem Bescheid setzte das Finanzamt die Gebühr für das oben angeführte Rechtsgeschäft ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 4.924.039,32 mit € 49.240,39 fest. Die Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig.

Unter Bedachtnahme auf die vorläufig vorgeschriebenen Gebühren ergab sich aus dieser Abgabefestsetzung eine Nachforderung von € 33.334,89.

Die Bescheidebegründung lautet:

„Bemessungsgrundlage Miete inkl. USt nach Endabrechnung lt. Bekanntgabe + Betriebskosten lt. Bekanntgabe = monatliches Entgelt € 136.778,87 x Dauer (unbestimmte Zeit = 36 Monate) = € 4.924.039,32. Gem. Pkt. IX des Vertrages 2 a – m haben Sie sich verpflichtet sämtliche Betriebskosten zu tragen, daher sind sie der Bemessung in der Höhe der Bekanntgabe hinzuzurechnen.“

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 22. September 2014 samt ergänzendem Schriftsatz vom 16. Oktober 2014.

Die Bf. weist in der Beschwerde darauf hin, dass sie dem Finanzamt zur Höhe der gemäß dem o.a. Leasingvertrag vom Leasingnehmer zu tragenden Betriebskosten (Punkt IX. des Leasingvertrages) sowie Versicherungen (Punkt V. des Leasingvertrages) nachstehend angeführte Aufwendung offen gelegt hat:

1) erste Miete nach Endabrechnung:

Netto € 34.941,42

Inkl. USt € 41.929,70

2) Höhe der monatlichen Betriebskosten für den Zeitraum 1. August 2010 bis 28. Februar 2014 d.s. 43 Monate (alle Angaben in Euro):

Text	Betriebskosten
Wasser, Abwasser	14.078,15
Abfall, Müll	1.725,35
Schädlingsbekämpfung	158,60

Kaminkehrung	44,36
Grundsteuer	1.977,35
Strom	18.706,72
Kosten für Betrieb und Wartung techn. Einrichtungen	4.182,93
Gas	41.350,42
Verschönerung Grünanlagen	361,63
Betreuung, Bewachung und Wartung Innen- und Außenanlagen	2.271,96
Reinigung, Schneeräumung	7.233,88
Versicherungen	2.757,82

Hinsichtlich der Voraussetzungen für die Einbeziehung von Betriebskosten als sogenannte Nebenleistung in die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Bestandvertragsgebühr habe der UFS in seiner Berufungsentscheidung vom 10. Jänner 2011, RV/0856-S/09, unter Verweis auf die diesbezügliche Judikatur zusammenfassend festgehalten, dass Betriebskosten jedenfalls dann in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien,

- wenn diese zusätzlichen oder auch anderstypischen Leistungen vom Verpächter erbracht würden und dieser zur Leistungserbringung aufgrund des Pachtvertrages verpflichtet sei
- wenn diese Kosten dem Verpächter zu ersetzen seien
- wenn im Pachtvertrag eine Verpflichtung zum Abschluss bestimmter Verträge enthalten sei, auch wenn die Leistung einem Dritten gegenüber zu erbringen sei.

Nach dieser Berufungsentscheidung seien jene Betriebs- und Nebenkosten nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, die nach dem Vertrag von der Pächterin getragen werden, sofern aus dem Vertrag klar ersichtlich sei, dass diesbezüglich die Pächterin an keine Vorgaben gebunden sei und auch keine „Verpflichtung“ zum Abschluss der Verträge bestehe. Es sei daher Sache der Pächterin, sich die entsprechenden Leistungen durch Verträge mit Dritten selbst zu beschaffen und auch zu tragen. Dabei sei aber keine Verpflichtung zu einem bestimmten Vertragsabschluss oder Vertragspartner gegeben. Die Einbeziehung dieser Betriebs- und Nebenkosten sei daher nach der in der UFS-Entscheidung dargestellten Rechtsprechung nicht zulässig.

Bezogen auf den dieser Beschwerde zugrunde liegenden Leasingvertrag bedeute dies hinsichtlich der Berücksichtigung der betreffenden Vertragsbestimmungen bei der Berechnung der Bestandvertragsgebühr folgendes:

Punkt VII. des Vertrages regle das monatliche Leasingentgelt, welches der Leasingnehmer dem Leasinggeber für die Überlassung des Leasingobjektes zu bezahlen habe. Dieses

Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer sei daher unzweifelhaft in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Punkt V. des Vertrages regle bestimmte Versicherungen, zu deren Abschluss der Leasingnehmer vertraglich verpflichtet sei. Aufgrund der Verpflichtung des Leasingnehmers zum Abschluss von Versicherungsverträgen seien die betreffenden Versicherungsprämien in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Punkt IX. des Vertrages regle, zu wessen Lasten Betriebs- und Nebenkosten betreffend das Leasingobjekt gehen. Gemäß Vertrag seien diese Kosten grundsätzlich direkt vom Leasingnehmer zu tragen. Im Vertrag werde explizit aufgezählt, welche Kosten jedenfalls als Betriebs- und Nebenkosten zu verstehen seien. Aufgrund des Vertrages bestehe allerdings keinerlei Verpflichtung – weder gegenüber dem Leasinggeber noch gegenüber einem Dritten – zum Abschluss bestimmter Vereinbarungen über Betriebs- und Nebenkosten. Mangels vertraglicher Verpflichtung seien daher in Anlehnung an die oben genannte Judikatur die im Vertrag genannten und vom Leasingnehmer zu tragenden Betriebs- und Nebenkosten nicht in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen.

Aus diesen Gründen sei die Bestandvertragsgebühr nach Ansicht der Bf. auf der Basis des monatlichen Leasingentgelts von € 41.929,70 zuzüglich monatlichem Versicherungsaufwand in der Höhe von € 2.757,82 festzusetzen.

Die Bf. weist in der Beschwerde darüber hinaus darauf hin, dass – ungeachtet des Umstandes, dass es hinsichtlich der im Vertrag genannten Betriebs- und Nebenkosten keinerlei vertragliche Verpflichtung des Leasingnehmers zum Abschluss von diesbezüglichen Verträgen gäbe – die aufgrund des Ergänzungsansuchens des Finanzamtes offen gelegten Betriebs- und Nebenkosten nahezu ausschließlich im Zusammenhang mit dem auf dieser Liegenschaft geführten Betrieb stehen und bereits aus diesem Grund nicht von Leistungen auszugehen sei, welche anfallen, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen. Dies betreffe vor allem die für derartige Wirtschaftsbetriebe typischen Aufwendungen für Energie (Strom, Gas) sowie Wasser und Abwasser etc.

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2015 ersuchte das Finanzamt die Bf. u.a. um Vorlage der Verträge über den Bezug von Gas und Strom.

Die Bf. legte diese beiden Verträge mit Schriftsatz vom 9. Februar 2015 dem Finanzamt vor und stellte die Modalitäten der Energieversorgung näher dar.

Demnach beziehe sie Strom und Gas aufgrund der vorgelegten Lieferverträge, die ausschließlich von der Bf. abgeschlossen worden seien. Der Leasinggeber habe keinen Einfluss auf diese Entscheidung der Bf.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25. Februar 2015 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und setzte die Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 2.761.982,28 mit € 27.619,82 fest.

Diese Abänderung zu Gunsten der Bf. resultiert daraus, dass die Kosten für Strom und Gas nicht in die Berechnung der Bemessungsgrundlage miteinbezogen wurden.

Die Bf. stellte daraufhin mit Eingabe vom 2. März 2015 den Vorlageantrag.

Sie verweist darin auf ihr Beschwerdevorbringen und führt ergänzend dazu aus, dass neben den Kosten für Strom und Gas auch die übrigen in der Beschwerdebegründung offen gelegten Betriebskosten im Wesentlichen mit dem in der Betriebsliegenschaft geführten Wirtschaftsbetrieb zusammenhängen. Hervorzuheben wäre beispielsweise der Aufwand für Wasser und Abwasser mit einem Betrag von ca. € 14.000,00 je Monat. Für diesen Aufwand wie auch für die übrigen Aufwendungen – ausgenommen der Versicherung – bestehe keinerlei Verpflichtung im betreffenden Leasingvertrag.

Mit Schreiben vom 31. Mai 2016 reichte die Bf. Unterlagen betreffend die Aufwendungen für Wasser und Abwasser nach.

Mit zwei E-Mails vom 16. Juni 2016 reichte die Bf. weitere Unterlagen nach und zwar:

- Belege betreffend die Grundbesitzabgaben
- Fakturen betreffend die Bewachung des Bestandgegenstandes
- Fakturen betreffend Unterhaltsreinigung
- Fakturen diverser Abfallentsorger
- Fakturen betreffend die Brandmeldeanlage
- Belege betreffend die Kanaldeckelsanierung

Am 30. Juni 2016 fand in 1030 Wien die von der Bf. beantragte mündliche Verhandlung statt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist die Einbeziehung der Betriebs- und Nebenkosten in die Bemessungsgrundlage:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG beträgt die Gebühr für Bestandverträge (§§ 1090 ff ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Verbrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert im Allgemeinen 1 v.H.

Für die Festsetzung der Gebühren ist gemäß § 17 Abs. 1 GebG 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.

Die nach § 17 Abs. 1 GebG für die Beurteilung der Gebührenschuld maßgebliche Urkunde ist im Beschwerdefall der Immobilien-Leasingvertrag vom 23. Juli 2010. Laut Punkt IX. des Vertrages gehen sämtliche das Leasingobjekt betreffende Betriebs- und Nebenkosten zuzüglich allfälliger Umsatzsteuer zu Lasten des Mieters und sind von ihm grundsätzlich direkt zu begleichen.

Der in § 33 TP 5 Abs. 1 GebG verwendete Begriff „Wert“ ist im Gesetz selbst nicht definiert, jedoch vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass zum "Wert" des Bestandvertrages alle Leistungen zählen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen (vgl. etwa VwGH 21.3.2002, 99/16/0160).

Als Teil der Bemessungsgrundlage sind also alle jene Leistungen anzusehen, die der Bestandnehmer für die Nutzung des Bestandobjektes auf Grund der Verpflichtungen des Bestandvertrages aufwendet oder künftig aufwenden muss.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Betriebskosten in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen (vgl. VwGH 27.9.1960, 812, 813/60, 30.5.1974, 974/73, 367/73, 17.2.1994, 93/16/0160). 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 (vgl. VwGH 12. 7. 1962, 175/62).

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.

Maßgeblich ist also der beurkundete Inhalt des Rechtsgeschäftes.

Wenn die Bf. meint, die Betriebs- und Nebenkosten seien im Streitfall bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen schon deshalb außer Ansatz zu lassen, weil der Bestandgeber die angesprochenen Leistungen (siehe Punkt IX des o.a. Vertrages) nicht selbst erbracht habe und dazu auch nicht verpflichtet gewesen sei, ist sie darauf hinzuweisen, dass derartige Umstände für die abgabenrechtliche Würdigung nicht von Bedeutung sind.

Denn für die Einbeziehung des Wertes einer Verpflichtung in die Bemessungsgrundlage nach § 33 TP 5 GebG ist nicht entscheidend, dass die Verpflichtung gegenüber dem Bestandgeber selbst zu erbringen ist (VwGH 25.10.2006, 2006/16/0111).

Die Bf. stützt ihr Vorbringen auch auf den Einwand, dass auf Grund des Vertrages keinerlei Verpflichtung – weder gegenüber dem Leasinggeber noch gegenüber einem Dritten – bestehe, bestimmte Vereinbarungen über Betriebs- und Nebenkosten abzuschließen. Dem ist zu entgegnen, dass es im gegebenen Zusammenhang – wie

bereits oben angeführt - entscheidungsmaßgeblich ausschließlich darauf ankommt, ob sich die Bestandnehmerin zur Erbringung bestimmter Leistungen verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechts an der der Bestandsache zu gelangen. Nicht gefordert wird hingegen, dass sich aus dem Vertrag die Verpflichtung konkreter Vereinbarungen zur Leistungserbringung durch ausdrücklich bezeichnete Unternehmer ergibt.

Dies erhellt auch aus dem oben zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Oktober 2006. Dem damals vom Höchstgericht zu prüfenden Fall lag ein Bestandvertrag zu Grunde, mit dem der Bestandnehmer die Verpflichtung übernommen hatte, den Bestandgegenstand neu ausgemalt zurückzustellen. Nicht vertraglich geregelt war, durch wen diese Arbeiten erbracht werden sollten. Der Verwaltungsgerichtshof kam dennoch zum Schluss, dass es sich bei der besagten Verpflichtung zum Ausmalen des Bestandgegenstandes um eine Leistung des Bestandnehmers handelt, die zum "Wert" des Bestandvertrages nach § 33 TP 5 GebG hinzuzurechnen sei.

Gleiches muss auch für die in Rede stehenden Energielieferverträge gelten. Dass die Bf. – wie von ihr behauptet – die entsprechenden Verträge selbst mit den Leistungserbringern abgeschlossen hat, bleibt daher für die abgabenrechtliche Würdigung ebenso ohne Relevanz wie der geltend gemachte Umstand, dass die Leasinggeberin keinen Einfluss auf die diesbezügliche Entscheidung der Bf. hatte.

Wesentlich ist vielmehr die außer Streit stehende Tatsache, dass sich die Bf. in Punkt IX des gegenständlichen Immobilienleasingvertrages unter Ziffer 2. u.a. verpflichtet hat, die Kosten für den Bezug von Strom (siehe lit. f und g) und Gas (siehe lit. h) zu übernehmen. Das Bundesfinanzgericht kommt daher zum Schluss, dass die beiden entsprechenden Posten – so wie im angefochtenen Bescheid – der Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen sind.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wies der Vertreter des Finanzamtes besonders auf folgenden Satz aus dem Punkt IX des Vertrages hin, den er als entscheidungsmaßgeblich erachtete:

„Etwaige dem Vermieter vorgeschriebene und von diesem bezahlte Betriebs- und Nebenkosten sind diesem seitens des Mieters binnen 8 Tagen nach Zugang der Rechnung beim Mieter zu ersetzen.“

Auf die Frage, warum es zu diesem Passus gekommen sei, antwortete der PV, dies sei bloß zur Absicherung der Vermieterin erfolgt.

Auch der Prokurist der Bf. stellte klar, dass diese Vertragsvereinbarung nur der Absicherung der Leasinggesellschaft diene, die mit dem gesamten Betrieb nichts zu tun haben möchte.

Diese Argumentation verdeutlicht, dass der Bf. ohne diese Vereinbarung das Bestandobjekt nicht in Bestand gegeben worden wäre.

Es gilt daher auch hier der Grundsatz, dass alle Leistungen, die im Austauschverhältnis für die Einräumung des Benützungsrechtes stehen, in die Bemessungsgrundlage

einzu beziehen sind (VwGH 7.10.1993, 93/16/0140). Durch diese Vereinbarung wurde erreicht, dass die Vermieterin, die das Bestandobjekt vor der Vermietung von einem Dritten erworben hatte, von allen in Punkt IX des Vertrages bezeichneten Aufwendungen und Kosten befreit wird, die sich sonst im Vermögen der Bestandgeberin auswirken würden.

Besonders deutlich wird die Tragweite dieser Vereinbarung an Hand der von der Bf. angesprochenen Wassergebühren:

Die betreffende Vorschreibung beruht auf einem Gebührenbescheid des Magistrats der Stadt Wien.

Den Antrag auf Erlassung dieses Bescheides hat die Bf. als Betriebsinhaberin gestellt, die auch als Bescheidadressatin genannt ist. Die Bf. ist Gebührenschuldnerin gemäß § 20 iVm § 7 Abs. 1 lit. d des Wasserversorgungsgesetzes. Als weiterer Gebührenschuldner kommt gemäß § 7 Abs. 1 lit. a des Wasserversorgungsgesetzes der Vermieter als Hauseigentümer in Betracht.

Ähnliches gilt für die Abwassergebühr nach dem Kanalräumungs- und Kanalgebührengesetz: Hier ist gemäß § 14 Abs. 2 iVm § 12 Abs. 2 Z 2 Gebührenschuldner der Schuldner der Grundsteuer für den Grundbesitz. Der Vermieter als Liegenschaftseigentümer ist hier also sogar originärer Abgabenschuldner.

Durch die von der Bf. übernommene Verpflichtung zur Begleichung all dieser Aufwendungen, die sich im Vermögen des Vermieters auswirken könnten, wird Letzterer von dieser Gebührenschuld befreit. Die Wasser- und Abwassergebühren sind daher ebenfalls in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr miteinzubeziehen.

Dass diese und weitere Kosten – wie von der Bf. eingewendet – vor allem in dem von ihr betriebenen Wirtschaftsbetrieb anfallen, bedeutet per se nicht, dass sie nicht als Betriebskosten iSd oben angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung gelten. Denn Aufwendungen für Wasser- und Kanalbenützungsgebühren gehören zu den in § 21 MRG aufgezählten Betriebskosten und sind außerdem ausdrücklich in Pkt. IX 2. a) des Immobilien-Leasingvertrages genannt. Die Bf. hat sich somit vertraglich verpflichtet, diese Kosten dem Vermieter zu ersetzen. Die Behauptung im Vorlageantrag, dass für diesen Aufwand keinerlei Verpflichtung im Leasingvertrag besteht, ist daher widerlegt.

Die Bf. hat sich darüber hinaus auch zur Entrichtung der Grundsteuer verpflichtet, obwohl das Gesetz den Eigentümer (also der Vermieter) als Steuerschuldner bestimmt (§ 9 Abs. 1 Z 1 Grundsteuergesetz 1955).

Es zeigt sich also, dass die Bf. mit dem Bestandvertrag zahlreiche finanzielle Verpflichtungen übernommen hat, die grundsätzlich den Eigentümer treffen. Daraus folgt aber, dass es sich dabei um Leistungen handelt, die vom „Wert“ des Bestandvertrages nach § 33 TP 5 GebG hinzuzurechnen sind.

Mit ihrem Hinweis auf die Entscheidung des UFS vom 10. Jänner 2011 kann die Bf. nichts gewinnen. Denn auch dort wird festgestellt, dass Betriebskosten u.a. jedenfalls dann in

die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind, wenn diese Kosten dem Verpächter zu ersetzen sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bilden die Kosten, die zur Erleichterung der Ausübung des bestimmungsgemäßen Gebrauches des Bestandgegenstandes dienen, einen Teil des Wertes und damit der Bemessungsgrundlage (VwGH 25.10.2006, 2006/16/0111). Die Bf. hat sich im vorliegenden Vertrag verpflichtet, alle in Punkt IX des Vertrages angeführten Kosten zu übernehmen. Dazu zählen u.a. ausdrücklich „alle Aufwendungen, die für einen ordnungsgemäßen Betrieb und eine ordentliche Bewirtschaftung des Leasingobjektes erforderlich sind“ (siehe Punkt IX Ziffer 2 des Vertrages).

Alle von der Bf. selbst offen gelegten und vom Finanzamt bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen zum Ansatz gebrachten Aufwendungen für den Bestandgegenstand sind in Punkt IX des Vertrages genannt und erfüllen somit sämtliche Voraussetzungen, um entsprechend der eben zitierten Rechtsprechung in die Berechnung der Gebühr miteinbezogen zu werden.

Wesentlich für die Einbeziehung einer Leistung in die Bemessungsgrundlage ist u.a. auch, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang zur Überlassung des Bestandsache besteht (siehe Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 77 zu § 33 TP 5 GebG). Auch dieses Kriterium wird im Streitfall erfüllt, trifft die Bf. doch die Verpflichtung, etwaige dem Vermieter vorgeschriebene und von diesem bezahlte Betriebs- und Nebenkosten zu ersetzen (siehe Punkt IX Ziffer 1 des Vertrages).

Die Bf. kann auch mit dem im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgetragenen Vergleich mit den Aufwendungen für die Versicherungen nichts für ihren Standpunkt gewinnen. Dass die Kosten für die Versicherungen laut Punkt V. des Vertrages in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen sind, steht unbestritten fest. Der PV meint jedoch eine Besonderheit im Zusammenhang mit den Versicherungen darin zu erblicken, dass die Bf. diesbezüglich eine dezidierte Verpflichtung eingegangen sei, weil es der Leasinggeberin wichtig gewesen sei, das Objekt abzusichern, die Gefahr des Entstehens von Vermögensschäden abzuwenden und die Heranziehung für Haftungen zu vermeiden.

Diese Argumentation überzeugt nicht, dienen doch die Regelungen in Punkt IX des Vertrages – wie die Bf. selbst einräumt – dem nahezu gleichen Ziel, nämlich der Absicherung des Vermieters vor allfälligen Vorschreibungen, die sich negativ im Vermögen des Vermieters auswirken könnten.

Zum Einwand, unter Pkt. IX Ziffer 2 des Vertrages werde auf die Bewirtschaftung des Leasingobjektes abgestellt und davon zu differenzieren sei der auf dem Betriebsgrundstück betriebene Wirtschaftsbetrieb, wird darauf hingewiesen, dass die Vertragspartner eine weitreichende Ersatzpflicht für die Mieterin vereinbart haben, die alle angeführten Kosten für das Leasingobjekt (Liegenschaft samt Betriebsgebäude – siehe Pkt. I des Vertrages) umfasst. Eine Einschränkung dergestalt, dass dies nicht für jene

Ausgaben gelten soll, die – bezogen auf die unter Pkt. IX Ziffer 2 erwähnten Posten – im Rahmen des von der Bf. betriebenen Unternehmens anfallen, ist nicht ersichtlich.

Gegen eine derartige Auslegung spricht auch der oben zitierte Wortlaut des Pkt. IX Ziffer 2 erster Satz des Vertrags, wonach die Bf. die Pflicht trifft, dem Vermieter alle Kosten und Aufwendungen zu ersetzen, die für einen ordnungsgemäßen Betrieb und eine ordentliche Bewirtschaftung des Leasingobjektes erforderlich sind. Dass es zur Gewährleistung dieses Zieles unabdingbar ist, Leistungen wie Abwasserentsorgung oder Energieversorgung zu erbringen, steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel.

Die in der letztgenannten Vertragsbestimmung erwähnten Aufwendungen dienen letztlich dazu, das Leasingobjekt in gutem, brauchbarem und betriebsfähigem Zustand zu erhalten. Auch dazu hat sich die Bf. ausdrücklich verpflichtet (siehe Pkt. X. des Vertrages). Es spricht daher auch aus dieser Sicht alles für eine Hinzurechnung der strittigen Kosten zur Bemessungsgrundlage.

Der Beschwerde war daher der Erfolg zu versagen.

Zur Revision:

Die vorliegende Entscheidung kann sich auf die im Erkenntnis zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Wien, am 7. Juli 2016