



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 31. Jänner 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. Jänner 2002, ErfNr. betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Am 7. Dezember 2001 unterfertigten die Vertragsparteien - und zwar die X in der Folge Verpächterin genannt und die R. in der Folge Berufungswerberin (Bw) genannt, als Pächterin - einen Pachtvertrag bezüglich Teilflächen der Grundstücke Nr. im Gesamtausmaß von ca. 4.125 m<sup>2</sup>.

Die Verpachtung erfolgte ab 1. Dezember 2001 auf unbestimmte Zeit, und die Verpächterin verzichtete im Hinblick auf von der Bw. zu tätigen Investitionen auf die Geltendmachung ihres Kündigungsrechtes auf die Dauer von 80 Jahren.

Der Pachtzins war mit monatlich S 5,- (das entspricht € 0,36)/m<sup>2</sup> zuzüglich der Umsatzsteuer somit insgesamt S 24.750,- (das entspricht € 1798,65) vereinbart. Aufgrund der gemäß Vertragspunkt 12 (gemeint 13) auf der Sportanlage B auf Kosten des Pächters zu tätigen Investitionen und Vorlaufzeiten verzichtete die Verpächterin auf die Einhebung des Pachtzinses für 24 Monate.

Darüber hinaus verpflichtete sich die Bw.

In Punkt 13.: auf der benachbarten Sportanlage auf ihre Kosten einen Zubau zum

Garderobengebäude in der Größe von 80m<sup>2</sup>, ...., mit einem Herstellungswert von S 600.000,- (das entspricht € 45.603,70) inkl. Umsatzsteuer zu errichten und

in Punkt 14.: die in der einen Bestandteil dieses Vertrages bildenden Baubeschreibung enthaltenen Investitionen mit einem Gesamtvolumen von S 35.000.000,- (das entspricht € 2.543.549,10) auf dem an sie verpachteten Areal zu tätigen.

Die Baubeschreibung betrifft eine "zu schaffende Nahversorgung – (Shop mit Tankstelle)".

Weiters war die Bw. zur Tragung der Kosten der Vertragserrichtung und der Vergebührungsverpflichtet.

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2002 erhab das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG in Höhe von € 26.668,53 (das entspricht S 366.967,-), ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von S 36.696.717,70 (das entspricht € 2.666.854,48). Zu dieser war im Bescheid ausgeführt: Entgelt inklusive Umsatzsteuer x Dauer (unbestimmte Zeit = 36-faches Monatsentgelt) + einmalige Leistungen.

Die dagegen eingebrachte Berufung führt aus, dass bei Berechnung der Bemessungsgrundlage offensichtlich Werte zu Grunde gelegt wurden, die nicht für die Überlassung des Gebrauches vereinbart waren. Bei den in den Vertragspunkten 6. und 13. angegebenen Werten handle es sich um Einmalzahlungen, für die gemäß dem Wr. Sportstättenschutzgesetzes gleichwertige Sportstätten zu schaffen seien, weshalb kein Zusammenhang mit der Gebrauchsüberlassung bestehe. Auch das in Punkt 14. genannte Investitionsvolumen stehe ebenfalls nicht im Austauschverhältnis für die Gebrauchsüberlassung, da diese Verpflichtung im Hinblick auf das gemäß § 4 Abs. 3 Wiener Sportstättenschutzgesetz glaubhaft zu machende öffentliche Interesse und andererseits im Hinblick auf den Kündigungsverzicht für den Zeitraum von 80 Jahren übernommen wurde. Selbst wenn man dieser Auffassung nicht folge, so wäre der Betrag von S 35.000.000,- zur Ermittlung des Jahresbestandszinses zumindest auf 80 Jahre aufzuteilen gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2002 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Berufung als unbegründet ab. Es stellte hierin klar, dass die in Vertragspunkt 6. enthaltene Leistung nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen worden war, dass aber Leistungen, die der Erhaltung der Bestandsache dienen bzw. deren störungsfreien Gebrauch sichern zur Bemessungsgrundlage zählten. Es führte weiters aus, dass demnach die Leistungen gemäß der Vertragspunkte 13. und 14. zu Recht der Gebührenbemessung zu Grunde gelegt worden wären und dass auch der Hinweis auf das Wr. Sportstättenschutzgesetz daran nichts ändern könne. Auch für eine Aufteilung dieser Kosten auf 80 Jahre biete der Vertrag keinen Anhaltspunkt.

Im Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz werden die Ausführungen der Berufungsvorentscheidung insofern in Frage gestellt als die Aussage "dass das Wr. Sportstättenschutzgesetz an der Beurteilung dessen, was für die Überlassung des Gebrauchs bezahlt wird nichts ändere" nicht stimme. Die Bw. stellt fest, dass das genannte Gesetz bestimmte Sportanlagen unter Schutz stelle. Die Auflassung derartiger Anlagen bedürfe der Bewilligung durch den Magistrat, welche nur erteilt werden dürfe, wenn entsprechende Ersatzflächen zur Verfügung gestellt würden. Da es auf die Eigentumsverhältnisse nicht ankomme spielle auch die Gebrauchsüberlassung keine Rolle im Rahmen dieses Gesetzes. Vice versa könne sich die Anwendung dieses Gesetzes nicht auf eine mögliche Gebrauchsüberlassung und damit auch nicht auf die Vergebührung auswirken. Der gegenständliche Pachtvertrag wäre jedenfalls bei einer Anlage, die vom Wr. Sportstättenschutzgesetz nicht erfasst gewesen wäre ohne die Vertragspunkte 13. und 14. abgeschlossen worden.

Hinsichtlich der vereinbarten Leistung gemäß Punkt 14. führt die Bw. noch aus, dass die Höhe der Errichtungskosten von S 35.000.000,- mehr als dem doppelten der tatsächlichen Investitionskosten entspreche und aus Termindruck und Unkenntnis der Sachlage erfolgt sei, weshalb die Herabsetzung der Bemessungsgrundlage auf die tatsächlichen Werte begehrte wird.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

I. Sachverhaltsergänzung:

Am 20. Juni 2002 wurde bezüglich dieses Pachtvertrages in der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland – die vor dem Inkrafttreten des UFSG Abgabenbehörde II. Instanz war - eine Niederschrift mit einer Vertreterin der x aufgenommen. Aus dieser geht hervor, dass das von der Bw. gepachtete Areal ursprünglich zu einer Sportstätte gehörte und eine bislang ungenützte Brachfläche darstellte, die aber sportlich nutzbar gemacht hätte werden können. Aus Gründen der Nahversorgung kam es politisch zu einer Widmungsänderung der gegenständlichen Fläche und es war Wunsch der Bezirkspolitik, auf dieser Fläche eine der Allgemeinheit dienende Versorgungseinrichtung mit Treibstoff zu errichten. Im Hintergrund der gesamten Vertragsgestaltung stand jedoch das Wiener Sportstättenschutzgesetz, was bedeutet, dass für die aufzulassende Fläche eine gleichwertige Ersatzfläche mit der entsprechenden Infrastruktur geschaffen werden musste. Da die Bw. eine gleichwertige Ersatzfläche nicht vorweisen konnte, verpflichtete sie sich zu gleichwertigen Ersatzleistungen. Das war ein Hintergrund für die Vertragsbestimmung des Punkt 13., einen weiteren stellte die Überlegung der Vereinbarung dieser Investition in Form einer Mietzinsvorauszahlung dar. Weiters wird dargelegt, dass der Abschluss des

Pachtvertrages wegen der Errichtung der Tankstelle laut Punkt 14. notwendig war. Bei einer vorzeitigen Aufkündigung des Pachtvertrages wäre die Bw. verpflichtet das Grundstück rückzubauen und das Superädifikat auf eigene Kosten zu entfernen. Bei Abschluss des Vertrages hatten die Vertragsparteien den zu tätigenden Investitionskosten noch keine weitere Bedeutung zugemessen, da zu diesem Zeitpunkt die Höhe der tatsächlichen Investitionskosten noch nicht feststand. Durch die Angabe der Investitionskosten in Höhe von S 35,000.000,- sollte vorweg ausschließlich das öffentliche Interesse dokumentiert werden.

## II. Gesetzliche Grundlagen:

II.1. Wiener Sportstättenschutzgesetz in der zum maßgeblichen Zeitpunkt geltenden Fassung (LGBI. Nr. 29/1978)

Gemäß § 1 Abs. 1 sind Sportstätten im Sinne dieses Gesetzes alle Anlagen, die der Ausübung des Körpersportes im Freien dienen und eine für die Sportausübung nutzbare Freifläche von mehr als 500 Quadratmetern aufweisen. Abs. 2 hält fest, dass eine Sportstätte im Sinne des Abs. 1 auch dann vorliegt, wenn während eines Teiles des Jahres durch geeignete Maßnahmen (Errichtung einer Traglufthalle usw.) die Benützung der Fläche unabhängig von der Witterung ermöglicht wird.

§ 2. (1) Dieses Gesetz findet auf alle Sportstätten im Gebiet der Stadt Wien Anwendung. Ausgenommen hiervon sind .....

§ 3. Eine vollständige oder teilweise Auflassung einer Sportstätte oder Verwendung für andere Zwecke als solche des Körpersportes bedarf einer Bewilligung des Magistrates.

§ 4. (1) Die Bewilligung ist zu erteilen,

1. wenn ein Bedarf nach dieser Sportstätte nicht mehr gegeben ist oder
2. wenn der Antragsteller die Schaffung einer gleichwertigen Sportstätte ..... nachweist.

(2) .....

(3) Ist die Schaffung einer gleichwertigen Sportstätte im Sinne des Abs. 2 nicht möglich, so ist die Bewilligung nur dann zu erteilen, wenn die in Aussicht genommene Verwendung der Liegenschaft in wesentlich höherem öffentlichen Interesse gelegen ist als der weitere Bestand der Sportstätte und der Bewilligungserwerber eine Sportstätte errichtet, durch die ein Bedarf an einer gleichwertigen oder ähnlichen Sportstätte in einem außerhalb des räumlichen Einzugsbereiches der aufzulassenden Sportstätte gelegenen Gebiet von Wien befriedigt werden kann.

§ 6. (1) Wurde eine Sportstätte ohne Bewilligung aufgelassen oder für andere Zwecke als solche des Körpersportes verwendet, kann der Magistrat unbeschadet der Strafbarkeit dem Eigentümer der Grundfläche die Wiederherstellung des früheren Zustandes vorschreiben.

(2) Wurde die Auflassung der Sportstätte oder ihre Verwendung für andere Zwecke als solche des Körpersportes vom Bestandnehmer oder einem sonstigen Nutzungsberechtigten vorgenommen, so ist die Wiederherstellung des früheren Zustandes diesem vorzuschreiben.

§ 7. Eine Verwaltungsübertretung begeht, wer

1. eine Sportstätte zur Gänze oder teilweise ohne Bewilligung des Magistrates auflässt oder
2. wer einem Auftrag zur Wiederherstellung einer ohne Bewilligung des Magistrates gänzlich oder teilweise aufgelassenen Sportstätte nicht innerhalb der ihm gestellten Frist nachkommt und ist vom Magistrat mit Geld bis zu S 100 000,- zu bestrafen.

II.2. Gebührengesetz:

Die wesentlichen Bestimmungen des § 33 TP 5 GebG in der Fassung BGBl 1999/28 ab 1. 7. 1999 lauten:

Der Gebühr unterliegen:

"(1) 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

1. im Allgemeinen .....1 v.H.,

(2) Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches vereinbart werden, zählen auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

(3) Bei unbestimmter Vertragsdauer sind 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.

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühr der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

III. Rechtliche Würdigung:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählen zum "Wert", von dem die Gebühr für Bestandverträge zu berechnen ist, alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen, so etwa auch der Wert vom Bestandnehmer vorzunehmender baulicher Veränderungen, Erhaltungsmaßnahmen, Investitionen, etc...

Die Ansicht der Bw., dass Leistungen, die der Bestandnehmer erbringen muss, um gesetzliche Auflagen zu erfüllen nicht zum "Wert" zählen - findet im Gesetz keine Deckung.

Im Berufungsfall, hatte die Bw.

... neben einem monatlich zu leistenden Betrag die Verpflichtung übernommen,  
 ... auf einer benachbarten Sportanlage auf ihre Kosten Investitionen in Höhe von S 600.000,-  
 (€ 45.603,7) inklusive Umsatzsteuer zu tätigen (Punkt 13.) und weiters  
 ... auf dem ihr zur Benutzung überlassenen Grundstück auf ihre Kosten dem Ausmaß und der  
 Höhe nach von vornherein von den Vertragsparteien bestimmte Investitionen mit einem  
 Gesamtvolumen von 35.000.000,- (€ 2.543.549,1) zu tätigen (Punkt 14.).

Selbst wenn man die Vertragspunkte 13. und 14. unter dem Aspekt betrachtet, dass diese Ausfluss der Bestimmungen des Wiener Sportstättenschutzgesetzes waren, kann kein Zweifel bestehen, dass diese Kosten Teil des gebührenbestimmenden Wertes sind. Der Auftrag zur Erfüllung des Schutzzweckes nach dem Wiener Sportstättenschutzgesetz richtet sich wie sich aus der Bestimmung des § 6 ableiten lässt an den Eigentümer einer Liegenschaft oder aber an einen Bestandnehmer oder sonstigen Nutzungsberechtigten, wobei damit kein zukünftiger Bestandnehmer oder Nutzungsberechtigter gemeint sein kann. Im Berufungsfall war vor Vertragsabschluss klar, dass die Bw. diese Liegenschaften nicht in Pacht nehmen wollte um Sportanlagen zu betreiben. Das heißt, dass die Xx, als Eigentümer des Grundstückes bei Abschluss des gegenständlichen Pachtvertrages sicherzustellen hatte, dass nicht gegen die Bestimmungen des Wiener Sportstättenschutzgesetzes verstoßen wird und kein Fall eintritt der eine Strafbarkeit (§ 6) oder Verwaltungsübertretung (§ 7) nach sich zieht. Sie war angehalten - wie auch aus den Aussagen der xX deutlich wird - bei Auflassung einer für die Sportausübung nutzbaren Fläche (im Sinne des § 1 Wiener Sportstättenschutzgesetzes) dafür Sorge zu tragen, dass eine Ersatzfläche mit entsprechender Infrastruktur geschaffen wird und dass die in Aussicht genommene Verwendung der Liegenschaft in wesentlich höherem öffentlichen Interesse gelegen ist als der weitere Bestand der Sportstätte. Diese Verpflichtung wurde im gegenständlichen Fall von der eigentlich Verpflichteten - der Xx - als Eigentümerin - der Bw. überbunden. Erst durch die Übernahme dieser damit verbundenen Kosten, waren ihr die gegenständlichen Grundstücke zum Gebrauch überlassen worden.

Hinsichtlich der Verpflichtung zur Tätigung von Investitionen gemäß Punkt 14. des Vertrages ist weiters festzuhalten, dass es unabhängig von der Bestimmung des § 4 Abs. 3 Wiener Sportstättenschutzgesetz nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu den Pflichten des Bestandgebers gehört, dem Bestandnehmer die Sache in einem derartigen Zustand zu übergeben, dass der ordentliche Gebrauch der Sache gewährleistet ist (siehe z.B. das Erkenntnis vom 20.8.1996, Zl. 93/16/0097). Wenn sich der Pächter im Zuge der Vertragsunterhandlungen bereitfindet, den Vertragsgegenstand unter Aufwendung eigener Mittel in einen gebrauchsfähigen Zustand zu versetzen, so gehören all diese Kosten zum

"Preis", den der Pächter aufwenden musste, um den Bestandgegenstand entsprechend nützen zu können.

Auf Grund der obigen Ausführungen zählen sowohl die Leistung laut Punkt 13. des Vertrages sowie die Investitionskosten laut Punkt 14. zu den Leistungen, die die Bw. aufbringen musste, um in den Gebrauch der Liegenschaft zu kommen.

Was das Begehrten betrifft die einmalige Leistung der Investitionskosten von S 35,000.000,- auf die Dauer des einseitigen Kündigungsverzichtes von 80 Jahren aufzuteilen und so aus gebührenrechtlicher Sicht als wiederkehrende Leistung zu behandeln, so kann auch diesem nicht gefolgt werden. Eine Aufteilung der von der Pächterin einmalig zu erbringenden Leistung (in Form von Investitionen am Pachtobjekt, einer Mietvorauszahlung, etc.) auf die wiederkehrenden Leistungen des Mietzinses ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe u.a. das Erkenntnis vom 18.8.1994, Zl. 93/16/0136) nur möglich, wenn eine mit der tatsächlichen Bestanddauer in irgendeinem Zusammenhang stehende aliquote Rückzahlungsverpflichtung durch den Bestandgeber vorgesehen ist. Andernfalls sind die vertraglich festgelegten Kosten für Investitionen als Einmalleistung zur Gänze in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen. Im gegenständlichen Vertrag wurden keinerlei Absprachen über Rückzahlungsverpflichtungen getroffen, sodass diese als Einmalleistung in die Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Gebühr einzubeziehen war.

Bezüglich der Höhe dieser Bemessungskomponente kommt es - wie der Verwaltungsgerichtshof auch in seinem Erkenntnis vom 20. 8. 1996, Zl. 93/16/00971 – dargelegt hat nur auf die vertraglich bedungenen Leistungen und nicht auf die tatsächlich erbrachten Leistungen an. Es ist daher die Berücksichtigung der tatsächlichen Entwicklung unzulässig.

Damit aber erfolgte die Erhebung der Gebühr im Gesamtumfang zu Recht und es war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 29. Mai 2006