



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch Senat21 im Beisein der Schriftführerin I. über die Berufung der K., vertreten durch Steuerberater, vom 29. April 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 6. März 2008 betreffend Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG und Erhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG am 19. März 2012 in nicht öffentlicher Sitzung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Sportfischereiverein A. und der Fischereiverein B. schlossen als Pächter am 5. August 2004 bzw. 6. September 2004 mit dem Bw. als Verpächter je einen Fischereipachtvertrag ab. Bezüglich der Laufzeit und Kündigungsgründe enthalten die Verträge nachstehende Vereinbarungen:

Punkt X bzw. IX:

„Das Pachtverhältnis beginnt mit 1.1.2005 und wird auf unbestimmte Zeit, jedenfalls auf die Dauer von 10 Jahren im Sinne des § 23 Abs. 3 des NÖFischG 2001, abgeschlossen. Außer aus wichtigem Grund, kann dieser Vertrag mit 6-monatiger Kündigungsfrist frühestens zum 31.12.2014 von beiden Vertragsteilen gekündigt werden.“

Ein stillschweigender Übergang von Rechten aus diesem Vertrag auf Dritte oder einen allfälligen Rechtsnachfolger des Pächters ist ausgeschlossen.“

Punkt XII bzw. XI

„Das Pachtverhältnis kann vom Verpächter auch während der vereinbarten Dauer vorzeitig ohne Kündigung aufgelöst werden, wenn der Pächter trotz Mahnung und Setzung einer angemessenen Nachfrist

a) den Pachtzins nicht oder nicht vollständig bezahlt

b) auch nur eine Bestimmung dieses Vertrages nicht erfüllt oder verletzt.

Die Auflösung hat mittels eingeschriebenen Briefes zu erfolgen; eine aliquote Rückzahlung des Pachtschillings findet nicht statt. Sollte sich die fischereirechtliche Nutzbarkeit des Reviers während der Vertragsdauer über einen Zeitraum von mehr als drei Jahren um mehr als 33% ändern, haben der Verpächter oder der Pächter die Möglichkeit eine Anpassung dieses Vertrages zu begehren. Soferne eine Einigung in angemessener Frist nicht erfolgt, ist jeder Vertragspartner berechtigt, das Pachtverhältnis zum nächsten Jahresende aufzulösen.“

Punkt XII bzw. XIII

„Jegliche Übertragungen von Rechten aus diesem Vertrag oder das Fischereirecht allgemein betreffend an Dritte, ausgenommen die Vergebung von Lizenzen, ist bei sofortiger Vertragsauflösung verboten.“

Die K (Bw.) vertrat bei der Selbstberechnung der Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG die Ansicht, dass die Verträge als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wurden und berechnete die Abgabe dementsprechend mit 1% vom dreifachen Wert des jährlichen Pachtzinses, der € 60.000,00 (Vertrag vom 5. August 2004) bzw. € 30.000,00 betrug (Vertrag vom 6. September 2004), mit € 1.800,00 und € 900,00.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vertrat im Rahmen einer Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO die Ansicht, dass die zu vergebührende Vertragsdauer 13 Jahre zu betragen habe, nämlich 10 Jahre für die bestimmte Zeit und weitere drei Jahre für die unbestimmte Vertragsdauer.

Die daraus resultierende Nachforderung, die u.a. mit Bescheid vom 6. März 2008 festgesetzt wurde, ermittelte sich wie folgt:

Bestandnehmer	Jährl. Entgelt	Best. u. unbest. Dauer	Bemessungsgrundlage	Gebühr gem. § 33 TP 5 GebG	Abge rechnet mit	Nachforderung	Erhöhung gem. § 9 Abs. 2 GebG
A	60.000,00	10+3	780.000,00	7.800,00	1.800,00	6.000,00	600,00
B	30.000,00	10+3	390.000,00	3.900,00	900,00	3.000,00	300,00

Die übrigen, weitere Bestandverträge betreffenden Beanstandungen des Finanzamtes wurden in der Folge nicht angefochten und werden daher mangels Relevanz nicht wiedergegeben.

Die gesamte aus der Prüfung resultierende Nachforderung gemäß § 33 TP 5 GebG betrug € 10.406,26, die mit Bescheid vom 6. März 2008 zuzüglich einer Erhöhung gemäß

§ 9 Abs. 2 GebG in der Höhe von € 956,20 (10% von der Bemessungsgrundlage laut Niederschrift) festgesetzt wurde.

Zur Begründung verwies das Finanzamt auf den Prüfungsbericht. In diesem ist zur Begründung für die Gebührenerhöhung ausgeführt, dass eine Voraussetzung für die seinerzeitige Bewilligung zur Selbstberechnung der Gebühren gemäß § 33 TP 5 GebG die Gewähr für die ordnungsgemäße Einhaltung der Gebührenvorschriften gewesen sei. Das Finanzamt müsse daher insbesondere bei Inhabern solcher Bewilligungen annehmen, dass den Gebührenschuldern die Einhaltung der Bestimmungen über die ordnungsgemäße Vergebührung zugemutet werden könne.

Mit der nach Fristverlängerung form- und fristgerecht eingebrachten Berufung wird beantragt, die beiden Bestandverträge als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu qualifizieren.

Die Betriebsprüfung habe die Pachtverträge als Verträge mit zunächst bestimmter Vertragsdauer von 10 Jahren und für die anschließende unbestimmte Zeit als solche von unbestimmter Vertragsdauer qualifiziert. Diese Beurteilung sei auf die Vertragsklausel laut Punkt IX (Pachtvertrag mit B) bzw. Punkt X (Pachtvertrag mit A) gestützt worden, wonach die Pachtverhältnisse am 1. Jänner 2005 beginnen würden und auf unbestimmte Zeit, jedenfalls aber auf die Dauer von 10 Jahren im Sinne des § 23 Abs. 3 des NÖFischG 2001 abgeschlossen worden seien. Die Pachtverhältnisse seien außer aus wichtigem Grund mit 6-monatiger Kündigungsfrist frühestens zum 31. Dezember 2014 von beiden Vertragsteilen kündbar. Der Vertragspunkt IX bzw. X sei von den Vertragsparteien zwecks Erfüllung der gesetzlichen Vorgaben lt. § 23 Abs. 3 NÖ FischG 2001 vereinbart worden und sei laut dem Parteiwillen im Sinne dieser Gesetzesbestimmung auszulegen.

§ 23 Abs. 3 NÖ FischG normiere, dass die Pachtperiode grundsätzlich 10 Jahre zu umfassen habe. Diese Bestimmung ermögliche jedoch auch jederzeit eine vorzeitige Vertragsauflösung vor Ablauf der Pachtperiode von 10 Jahren, wenn der NÖ Landesfischereiverband keine fischereiwirtschaftlichen Bedenken gegen die vorzeitige Vertragsauflösung erkenne.

Hintergrund dieser Gesetzesbestimmung sei, die ordnungsgemäße und nachhaltige Fischerei durch den jeweiligen Fischeireiausübungsberechtigten sicherzustellen.

Mögliche Gründe für eine Verpachtung auf einen kürzeren Zeitraum bzw. mögliche vorzeitige Vertragsauflösungsgründe seien z.B. gegeben, wenn
ein neuer Pächter gesichert sei,
eine nachhaltige Schädigung des Reviers oder des Nachbarreviers zu befürchten sei,
wiederholte Verstöße gegen Verbote und Weidgerechtigkeit vorliegen, sodass die nachhaltige Bewirtschaftung des Reviers gefährdet werde,
die Rechtsposition der Lizenznehmer gesichert sei,
trotz vorzeitiger Vertragsauflösung eine nachhaltige Bewirtschaftung von Wassertieren

gesichert sei, weil mehrjährige Zeiträume für biologische Abläufe zur Entwicklung und Erhaltung stabiler Populationen von Wassertieren erforderlich seien (vgl. Öckher/Thallauer/Hofer, Kommentar zum NÖ Fischereigesetz 2001, 70). Entsprechend dieser Beispiele seien im Sinne des § 23 Abs. 3 NÖ FischG 2001 und damit entsprechend der gegenständlichen Vertragsbestimmungen „10 Jahre iSd § 23 Abs 3 NÖ FischG“ überaus umfassende und weitreichende vorzeitige Vertragsauflösungsmöglichkeiten vorgesehen. Die Pächter als auch die Verpächter könnten die vorzeitige Vertragsauflösung im Sinne des Abs. 3 NÖ FischG selbst aktiv steuern, zB durch Sicherung der Bewirtschaftung durch neue Pächter oder Sicherung der Rechtsposition der Lizenznehmer.

Häufig lägen wichtige Gründe für eine vorzeitige Beendigung im Sinne des § 23 Abs. 3 NÖ FischG in der Änderung der fischereilichen Bedingungen („Schädigung des Reviers“). Diese könnten jederzeit in sehr realistischer Weise entweder durch Naturereignisse (z.B. durch Hochwasser, Fischkrankheiten, Fischfresser) oder durch Änderung in der Rechtsordnung (z.B. Tierschutzgesetz, Naturschutz) oder durch sonstige Inanspruchnahme des Gewässers (z.B Schifffahrt, Anlegeplätze, Gewässerkontaminierungen, Ansprüche der Tourismuswirtschaft, Straßen- und Brückenbau) eintreten.

In diesem Zusammenhang werde auch auf die Vertragspunkte XI bzw. X hingewiesen, welche explizit die Möglichkeit der vorzeitigen Vertragsauflösung für beide Parteien vorsehen würden, sofern zwischen den Vertragsparteien über eine - auf Grund einer wesentlichen Änderung der fischereilichen Nutzbarkeit des Reviers – erforderliche Anpassung des Pachtzinses kein Einvernehmen herstellbar sei.

Überdies eröffne Vertragspunkt XI bzw. XII dem Verpächter zu jeder Zeit den Vertrag aufzulösen, wenn

der Pächter den Pachtzins nicht oder nicht vollständig bezahle oder
der Pächter „auch nur eine Bestimmung dieses Vertrages nicht erfüllt oder verletzt“. Eine bestimmte Vertragsdauer liege vor, wenn beiden Vertragsparteien ein Kündigungsverzicht für eine bestimmte Zeit vorliege. Dies gelte auch dann noch, wenn einem oder beiden Vertragsparteien einzelne vertraglich definierte Kündigungsmöglichkeiten zustehen (VwGH vom 27.1.2000, 99/16/0017). Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstelle, sei einzelfallbezogen nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der Kündigungsgründe zu entscheiden. Wie oben dargestellt, seien sowohl durch die Vertragspunkte XI bzw. XII (Nichtzahlung des Pachtzinses, Verletzung von Vertragsbestimmungen, Nichteinigung auf Vertragsanpassung) als auch durch die Formulierung „10 Jahre iSd § 23 Abs. 2 NÖ FischG“ sowie den damit zusammenhängenden Kündigungsmöglichkeiten „aus wichtigem Grund“ eine Vielzahl an Kündigungsmöglichkeiten

mit hoher Wahrscheinlichkeit der Realisierung gegeben. Im Ergebnis werde durch diese weitreichenden Vertragsauflösungsgründe der von der Betriebsprüfung auf Grund der Formulierung „jedenfalls aber auf die Dauer von 10 Jahren“ für diesen Zeitraum angenommene beiderseitige Kündigungsverzicht durchbrochen, wodurch ausschließlich ein Bestandvertrag von unbestimmter Dauer vorliege. Der Gebührenbemessung sei daher gemäß § 33 TP5 GebG der dreifache Jahrespachtzins zu Grunde zu legen.

Zudem seien die Vertragsauflösungsmöglichkeiten aus wichtigem Grund iSd NÖ FischG vergleichbar mit den wichtigen Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs. 2 MRG. Gemäß dem VwGH-Erkenntnis vom 17.9.1990, 90/15/0034, führe die Vereinbarung von Kündigungsmöglichkeiten gemäß § 30 Abs. 2 MRG zu einem Vertrag von unbestimmter Dauer. In diesem Sinne führe auch die Vereinbarung von wichtigen Vertragsauflösungsmöglichkeiten gemäß § 23 Abs. 3 NÖ FischG zu Verträgen von unbestimmter Dauer.

Die Bw. beantragte für den Fall der Berufungsentscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte dazu im Wesentlichen aus, dass die Verträge auf unbestimmte Dauer abgeschlossen worden seien, wobei eine Mindestlaufzeit von 10 Jahren vereinbart worden sei. Innerhalb dieser sei eine Kündigung nur aus wichtigem Grund möglich, wobei im Punkt XI bzw. XII zwei Gründe für eine vorzeitige Vertragsauflösung vereinbart worden seien. Eine auf einzelne vertragliche Kündigungsgründe eingeschränkte Kündigungsmöglichkeit stelle keine umfassende Möglichkeit einer vorzeitigen Vertragsauflösung dar.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (z.B. vom 29.6.1992, 91/15/0040, vom 24.3.1994, 93/16/0133 und vom 28.9.1998, 98/16/0176) sei ein seinem Wortlaut nach auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag gebührenrechtlich als solcher auf bestimmte Dauer anzusehen, wenn das Vertragsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Zeit von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden könne oder diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkt sei.

Aus dem Hinweis auf § 30 Abs. 2 MRG vermöge die Bw. nichts für sich zu gewinnen, weil das MRG eine Reihe von als wichtig bezeichneten Gründen vorsehe. § 23 NÖ FischG 2001 hingegen sehe in Abs. 3 lediglich eine bedingte vorzeitige Auflösung unter der Voraussetzung der Genehmigung durch den NÖ Landesfischereiverband vor. Diese Bedingung sei gemäß § 26 GebG für die Gebührenbemessung ohne Bedeutung.

Der grundsätzlich auf unbestimmte Zeit abgeschlossene Pachtvertrag sei daher gebührenrechtlich als zunächst auf die bestimmte Dauer von 10 Jahren, darüber hinaus aber als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu beurteilen.

Dagegen beantrage die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Wesentlichen wurden die bisherigen Vorbringen wiederholt.

Zusammenfassend werde festgestellt, dass die gegenständlichen Kündigungsmöglichkeiten

1.) Nicht vollständige Bezahlung oder Nichtbezahlung des Pachtzinses (Pkt XI bzw. XII)

2.) Nichterfüllung oder Verletzung einer einzelnen Vertragsbestimmung durch den Pächter (Pkt XI und XII)

3.) Änderung der fischereilichen Reviernutzbarkeit (Pkt XI und XII)

4.) Kündigung aus wichtigen Gründen iSd § 23 Abs. 3 NÖ FischG

5.) Übertragung von Vertragsrechten oder des Fischereirechtes an Dritte (Pkt XII bzw. XIII)

nicht bloß eingeschränkte Kündigungsmöglichkeiten darstellen würden, sondern die

Vertragsdauer von „jedenfalls 10 Jahren“ derart aufweichen würden, dass man von einer umfassenden Kündigungsmöglichkeit für beide Vertragsparteien sprechen müsse.

Mit Eingabe vom 1. März 2012 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG ist für 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 eine Gebühr von 1 v.H. zu entrichten.

§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG lautet auszugsweise:

"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. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht."

Auf unbestimmte Dauer abgeschlossene Bestandverträge, bei denen aber zunächst für eine bestimmte Zeit ein beiderseitiger Kündigungsverzicht vereinbart wurde, sind für die Zeit des Kündigungsverzichtes als Verträge mit bestimmter Dauer und für die anschließende unbestimmte Zeit als solche von unbestimmter Vertragsdauer zu vergebühren. In derartigen Fällen ist die Rechtsgebühr von der Summe der Jahreswerte der bestimmten und unbestimmten Vertragsdauer zu bemessen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 145 zu § 33 TP 5 GebG und die dort zitierte VwGH-Rechtsprechung, nämlich VwGH 3.12.1964, Slg. 3190/ F, verstärkter Senat, VwGH 17.12.1964, 915/63, VwGH 31.10.1966, 729/66, VwGH 28.11.1966, 1826/65, VwGH 21.10.1971, 2193/70, VwGH 10.2.1972, 2266/71, VwGH 2.3.1972, 796/71, VwGH 30.5.1974, 1832/73, VwGH 18.2.1976, Slg. 4941/ F, VwGH 13.10.1976, 703-721/76, VwGH 5.6.1978, Slg

5271/F, VwGH 17.2.1986, 85/15/0112, VwGH 19.1.1994, 93/16/0159, VwGH 19.2.1998, 95/16/0281).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 5.10.1987, 86/15/0102).

Im gegenständlichen Fall wurden die beiden Fischereipachtverträge gemäß Punkt X bzw. IX auf unbestimmte Zeit, beginnend mit 1. Jänner 2005, jedenfalls aber auf die Dauer von 10 Jahren im Sinne des § 23 NÖ FischG 2001 abgeschlossen, wobei der Vertrag, außer aus wichtigem Grund. mit 6-monatiger Kündigungsfrist frühestens zum 31. Dezember 2014 von beiden Vertragsparteien gekündigt werden kann.

Die Bw. führt im Vorlageantrag aus, dass auf Grund der Verträge nachstehende Kündigungsmöglichkeiten vorliegen würden:

- 1.) Nicht vollständige Bezahlung oder Nichtbezahlung des Pachtzinses (Pt XI bzw. XII)
- 2.) Nichterfüllung oder Verletzung einer einzelnen Vertragsbestimmung durch den Pächter (Pkt XI und XII)
- 3.) Änderung der fischereilichen Reviernutzbarkeit (Pkt XI und XII)
- 4.) Kündigung aus wichtigen Gründen iSd § 23 Abs. 3 NÖ FischG
- 5.) Übertragung von Vertragsrechten oder des Fischereirechtes an Dritte (Pkt XII bzw. XIII).

Dem ist entgegenzuhalten:

Ad Punkt 1, 2 und 5:

In der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 26.8.2005, GZ RV/0004-S/05, wird zutreffend sinngemäß festgehalten, dass ein auf "unbestimmte Zeit" abgeschlossener Vertrages nur dann vorliegt, wenn nach dem Vertragsinhalt zumindest einer Partei das jederzeitige uneingeschränkte Kündigungsrecht zusteht.

Sofern sich die Bw in diesen Punkten auf die in vorgesehene Kündigungsmöglichkeit beruft, so ist dabei zu bedenken, dass die dort vereinbarte Kündigung eine Verletzung der wesentlichen Verpflichtungen durch den anderen Vertragspartner voraussetzt.

Da die Geltendmachung des Kündigungsgrundes somit von einem schuldhaften Verhalten des anderen Vertragspartners abhängig ist, kann keine Rede davon sein, dass die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung des Vertragsverhältnisses durch diese Vereinbarung gewährleistet ist (vgl. VwGH 24.3.1994, 93/16/0133).

Ad Punkt 4.) Kündigung aus wichtigen Gründen iSd § 23 Abs. 3 NÖ FischG:

Gemäß § 23 Abs. 3 NÖ FischG hat die Verpachtung auf die Dauer von 10 Jahren zu erfolgen (Pachtperiode). Das Pachtverhältnis verlängert sich jeweils um weitere zehn Jahre, sofern nicht eine der Vertragsparteien die Auflösung des Vertrages spätestens sechs Monate vor Ablauf der Pachtperiode begeht. Eine Verpachtung auf einen kürzeren Zeitraum oder eine vorzeitige Auflösung des Vertrages kann vom NÖ Landesfischereiverband nur dann genehmigt werden, wenn keine fischereilichen Bedenken entgegenstehen.

Die gegenständlichen Verträge wurden „auf die Dauer von 10 Jahren, im Sinne des § 23 Abs. 3 NÖ FischG 2001“ abgeschlossen. Anknüpfungspunkt war daher ausschließlich der Zeitraum von 10 Jahren, zumal dieser Gesetzesstelle keinerlei Kündigungsgründe zu entnehmen sind. Dementsprechend steht die Vereinbarung „Außer aus wichtigem Grund, kann dieser Vertrag mit 6-monatiger Kündigungsfrist frühestens zum 31.12.2014 von beiden Vertragsteilen gekündigt werden“ in keinerlei Zusammenhang mit § 23 Abs. 3 NÖ FischG. 2001.

Auch sind entgegen der Ansicht der Bw. im Kommentar zum NÖ Fischereigesetz 2001, Öckher/Thallauer/Hofer, 70, keine Kündigungsgründe angeführt, sondern nur beispielsweise Fälle genannt, in denen vom NÖ Landesfischereiverband eine Auflösung befürwortet werden könnte. Es handelt sich hier somit um keinerlei Gründe „zur Kündigung aus wichtigem Grund“. Die Kündigungsmöglichkeit „aus wichtigem Grund“ ist ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit nach nicht umfassender Natur.

Dies trifft auch auf die Auflösungsgrund gemäß Pt XI bzw. XII der Verträge (Änderung der fischereilichen Nutzbarkeit) zu.

Die Interpretation eines auf bestimmte und unbestimmte Zeit abgeschlossenen Vertrages als „nur auf unbestimmte Zeit abgeschlossen“ ist nur dann möglich, wenn nach dem Vertragsinhalt zumindest einem Vertragspartner die jederzeitige uneingeschränkte Kündigungsmöglichkeit verbleibt. Dies ist hier nicht der Fall.

Zusammenfassend ergibt sich für die Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles, dass die Berechtigung der Bestandgeberin, trotz des vereinbarten beiderseitigen Kündigungsverzichtes, das Mietverhältnis aus bestimmten Gründen vorzeitig auflösen zu können, der Beurteilung nicht entgegensteht, dass nach dem erklärten Vertragswillen zu Beginn des Vertragsverhältnisses beide Vertragsparteien durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollten. Der auf unbestimmte Zeit abgeschlossene gegenständliche Bestandvertrag war daher unter Beachtung der eingangs dargelegten Lehre und Rechtsprechung für die Zeit des vereinbarten Kündigungsverzichtes von zehn Jahren als

Vertrag mit bestimmter Vertragsdauer und für die anschließende unbestimmte Zeit als solcher von unbestimmter Vertragsdauer zu vergebühren. Die im bekämpften Bescheid gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG angesetzte Bemessungsgrundlage des dreizehnfachen Jahreswertes als Summe der Jahreswerte der bestimmten und der unbestimmten Vertragsdauer war folglich rechtens.

Zur Gebührenerhöhung:

Das Finanzamt kann gemäß § 9 Abs 2 GebG zur Sicherung der Einhaltung der Gebührenvorschriften bei nicht ordnungsgemäßer Entrichtung oder nicht ordnungsgemäßer Gebührenanzeige bei den im Abs. 1 genannten Gebühren zusätzlich eine Erhöhung bis zu 50 vH, bei den anderen Gebühren eine Erhöhung bis zum Ausmaß der verkürzten (gesetzmäßigen) Gebühr erheben.

Bei Festsetzung dieser Gebührenerhöhung ist insbesondere zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht einer Schrift oder eines Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte, ob eine Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde sowie, ob eine Verletzung der Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Das Finanzamt hat zur Begründung der Erhöhung dargetan, dass Inhabern der Bewilligung zur Selbstberechnung die Einhaltung der Bestimmungen über die ordnungsgemäße Vergebührung zumutbar sei.

Dieser Begründung ist die Bw. in der Berufung nicht entgegengetreten.

War dem Gebührenschuldner das Erkennen der Gebührenpflicht zumutbar, so liegt kein Begründungsmangel vor, wenn auf die Frage der Entschuldbarkeit der Gebührenverkürzungen nicht eingegangen wird (VwGH vom 24.6.1990, 90/15/0057).

Da die Bw. zweifellos laufend Bestandverträge abschließt, war die korrekte Berechnung der Gebühren zumutbar, weshalb dem angefochtenen Bescheid auch hinsichtlich der Gebührenerhöhung keine Rechtswidrigkeit anlastet.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. März 2012