



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Hofrätin Edda Szabó, Mag. Edith Baumgartner-Schwarz und Sabine Leiter über die Berufung der Bw, vertreten durch Wolf Theiss Rechtsanwälte GmbH, 1010 Wien, Schuberting 6, vom 11. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. Juni 2007, ErfNr. betreffend Rechtsgebühr nach der am 18. Jänner 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs 2 BAO abgeändert wie folgt: Die Gebühr wird gemäß § 33 TP 20 Abs. 1 lit. b GebG mit 2 % vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen von € 2.058.000,00, somit **€ 41.160,00** festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 23. Juni 2006 wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die am 20. Juni 2006 zwischen der PGmbH (die nunmehrigen Berufungswerberin, kurz Bw.) und der KGmbH. abgeschlossene Auflösungs- und Räumungsvereinbarung angezeigt und in Einem ein „Entwurf“ des als Beilage ./1 bezeichneten Bestandvertrages vorgelegt.

I. Rechtsvorgang

Die Auflösungs- und Räumungsvereinbarung hatte auszugsweise folgenden Inhalt:

1. Rechtsverhältnisse

1.1 Die CGmbH hat als Vermieter mit der KGmbH . am 7.6.1993 (siebenter Juni neunzehnhundertdreiundneunzig) einen Bestandvertrag betreffend eines Gebäudekomplexes (ovalförmiger oberirdischer Baukörper) auf dem Grundstück x zur Benutzung als M Restaurant abgeschlossen. -

1.2 Die PGmbH ist insbesondere aufgrund verschiedener Umgründungsvorgänge Rechtsnachfolgerin der CGmbH im Eigentum des unter 1.1 genannten Grundstückes und somit im Verhältnis zur KGmbH . Vermieterin.

2. Einvernehmliche Auflösung und Räumung

2.1 Die PGmbH einerseits und die KGmbH . andererseits vereinbaren nunmehr die einvernehmliche Auflösung dieses Bestandverhältnisses und die Räumung und Rückstellung des Bestandgegenstandes zum 3 1.7.2006 (einunddreißigster Juli zweitausendsechs), wobei bis zu diesem Termin die KGmbH . berechtigt ist, ihren Betrieb im Bestandgegenstand ungestört zu betreiben und die PGmbH verpflichtet ist, einen möglichst ungestörten Betrieb im Bestandgegenstand zu ermöglichen.

2.2 Die KGmbH ist berechtigt, Fahrnisse, welche in ihrem alleinigen Eigentum stehen und frei von jeglichen Rechten Dritter sind, im Bestandgegenstand zu belassen. Diese Fahrnisse werden binnen 14 (vierzehn) Tagen nach Räumung und Rückstellung des Bestandgegenstandes durch die PGmbH auf eigene Kosten entfernt. Hinsichtlich dieser Fahrnisse verzichtet die KGmbH . hiermit auf ihre Eigentumsrechte.

3. Gegenleistung

3.1 Als Gegenleistung für die Aufgabe dieser Bestandrechte, sowie für getätigte Investitionen zahlt die PGmbH der KGmbH . einen Betrag in der Höhe von EUR 350.000,00 (Euro drei hundertfünfzigtausend) zuzüglich Umsatzsteuer.

3.3 Weiters zahlt die PGmbH der KGmbH . als pauschalierten Schadenersatz monatlich einen Betrag in der Höhe von EUR 105.000,00 (Euro einhundertfünftausend) zuzüglich USt beginnend mit dem Tag der Räumung und Rückstellung des Bestandgegenstandes gemäß Punkt 2.1 bis zur Übergabe eines Bestandgegenstandes im Erdgeschoss des Büro- und Geschäftsgebäudes, welches westlich des C im Bereich des heutigen „Gastrocenters“ durch die PGmbH errichtet werden wird, an die KGmbH ., wobei hinsichtlich dieses Bestandgegenstandes Zug um Zug mit dem Abschluss dieser Auflösungs- und Räumungsvereinbarung ein Bestandvertrag zwischen der PGmbH und der KGmbH . gemäß Beilage ./1 abgeschlossen wird. Die Abrechnung erfolgt aliquotiert nach Kalendertagen. Die PGmbH ist zur Sicherstellung der Zahlungen gemäß dieser Bestimmung verpflichtet, der

KGmbH . binnen 14 Tagen nach Unterfertigung dieser Auflösungs- und Räumungsvereinbarung eine Bankgarantie in der Höhe von EUR 378.000,00 (Euro dreihundertachtundsiebzigtausend) mit einer Laufzeit bis 31.12.2006 zu übergeben. Sollte diese Bankgarantie durch die KGmbH . gezogen werden, ist die PGmbH verpflichtet, unverzüglich eine entsprechende neuerliche Bankgarantie zu übergeben. Sollte am Ende der Laufzeit der Bankgarantie ein Bestandgegenstand im Erdgeschoss des Büro- und Geschäftsgebäudes noch nicht an die KGmbH . übergeben worden sein, ist die PGmbH verpflichtet, eine Woche vor Ablauf der bestehenden Bankgarantie eine entsprechende neuerliche Bankgarantie mit einer Laufzeit von mindestens 3 Monaten zu übergeben.

4. Vollstreckbarkeit

Die KGmbH . erteilt hiermit ihre ausdrückliche Zustimmung, dass die in dieser Vereinbarung übernommene Verpflichtung zur Räumung und Rückstellung des Bestandgegenstandes bis längstens 31.7.2006 (einunddreißigster Juli zweitausendsechs) gemäß § 3 (Paragraf drei) der Notariatsordnung unter der aufschiebenden Bedingung der Zahlung des Betrages gemäß Punkt 3.1 sofort vollstreckbar sein soll.

In dem als Beilage ./1 bezeichneten Bestandvertrag wurde auszugsweise Folgendes vereinbart:

Vorbemerkungen

A. Der Bestandgeber ist Eigentümer u.a. der X.

B. Im Zuge eines grundlegenden Umbaus des ACS beabsichtigt der Bestandgeber, westlich des C im Bereich des heutigen „Gastrocenters“ ein neues Büro- und Geschäftsgebäude zu errichten (im Folgenden „BUG“ genannt) und dem Bestandnehmer ein Bestandsobjekt im Ausmaß von 419,17 m zur Verfügung zu stellen.

1. Bestandsobjekt

1.1 Bestandsobjekt sind die im beiliegenden Lageplan, Anlage 1, rot umrandet dargestellten Räumlichkeiten im Erdgeschoss des BUG mit einer Nutzfläche von 419,17 m. Das Gebäude, in dem das Bestandsobjekt liegt, befindet sich im Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung noch in Planung... ..

„5. Vertragsdauer

5.1 Das Bestandsverhältnis beginnt mit Übergabe und Übernahme des in Punkt 1 beschriebenen Bestandsobjektes gemäß Punkt 6.1 und wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Das Bestandsverhältnis kann von beiden Vertragspartnern unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von sechs Monaten zum Ende eines jeden Kalendermonats gekündigt

werden. Der Bestandgeber verzichtet jedoch auf die Ausübung seines ordentlichen Kündigungsrechtes bis zum 30.9.2034.

6. Übergabe

6.1 Die Übergabe und Übernahme des in Punkt 1 beschriebenen Bestandobjektes erfolgt frühestens am 31.12.2006, spätestens am 31.5.2007 bei einem Baubeginn am 1.6.2006. Jeder spätere Baubeginn verschiebt die Übergabe- bzw. die Übernahmefristen analog. Zum Zeitpunkt der Übergabe hat das Gebäude in dem sich der Bestandgegenstand befindet und die Außenanlagen soweit fertiggestellt zu sein, sodass durch etwaige Arbeiten der Betrieb des M Restaurant im Bestandgegenstand nicht gestört wird. Erfolgt die Übergabe und Übernahme des Bestandobjektes nicht zu den vorstehenden bzw. analog verschobenen Terminen, ist der Bestandnehmer berechtigt, von diesem Vertrag zurückzutreten. Diesfalls verzichten beide Vertragspartner auf die Geltendmachung aller wie immer gearteten Ansprüche, die sich aus diesem Vertragsrücktritt des Bestandnehmers ergeben könnten mit Ausnahme der vom Bestandnehmer geleisteten Rechtsgeschäftsgebühren.“

II. Verfahren vor dem Finanzamt

II.1. Gebührenbescheid

Mit Bescheid vom 13. Juni 2007 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. für die o.a. Vereinbarung Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 20 GebG in Höhe von € 280.560,-- fest. Den die Bemessungsgrundlage bildenden Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen hatte das Finanzamt dabei mit € 14.028.000,-- errechnet, dieser Betrag setzte sich zusammen aus der Gegenleistung gemäß Punkt 3.1 inklusive Umsatzsteuer = € 420.000,- zuzüglich der Gegenleistung gemäß Punkt 3.3 inklusive Umsatzsteuer, wobei das Finanzamt den errechneten Jahresbetrag gemäß § 15 Abs. 2 BewG mit einem Kapitalisierungsfaktor von 9 vervielfachte, da es von einer Leistung auf unbestimmte Zeit ausging.

II.2. Berufung

In der dagegen eingebrachten Berufung wird eingewendet, dass das vorliegende Rechtsgeschäft keinen gebührenpflichtigen Vergleich darstelle und ausführlich dargelegt warum aus Sicht der Bw. kein gebührenpflichtiger Vergleich vorliege.

Im Weiteren wendet sich die Berufung auch gegen die Höhe der Bemessungsgrundlage und führt dazu aus:

„Die Behörde ignoriert, dass laut ausdrücklichem Wortlaut der Vereinbarung die Summe von EUR 105.000,00 zuzüglich USt beginnend mit dem Tag der Räumung und Rückstellung des Bestandgegenstandes bis zur Übergabe eines Bestandgegenstandes im Erdgeschoß des Büro-

und Gastrocenters zu bezahlen ist.

Nachdem die Dauer dieser Zahlung daher bestimmt ist, liegen keine Leistungen von unbestimmter Dauer vor. Tatsächlich handelt es sich daher um Leistungen, die auf bestimmte Zeit beschränkt sind, Die Übergabe des neuen Bestandgegenstandes an die KGmbH. wird voraussichtlich im August 2007 erfolgen. Die Dauer der Zahlungen in der Höhe von EUR 105.000,00 zuzüglich USt beträgt daher 12 Monate (August 2006 bis August 2007). Weiters umfasst im unternehmerischen Bereich der gemeine Wert und sohin auch der Kapitalwert von Leistungen grundsätzlich keine Umsatzsteuer (Verwaltungsgerichtshof 2004/15/0093). Die Umsatzsteuer ist daher bei der Ermittlung des Kapitalwerts nicht zu berücksichtigen."

II.3. Berufungsvorentscheidung

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. August 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Zur Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus:

„Die als Auflösungs- und Räumungsvereinbarung bezeichnete Räumungsfolgenvereinbarung regelt die Vermögensverhältnisse zwischen den Vertragsparteien bezüglich des aufzulösenden Bestandsverhältnisses und stellt einen Vergleich gemäß § 33 TP 20 Abs 1 lit b GebG dar. Entgegen der Ansicht der Berufungswerberin, es liege kein Vergleich vor, da durch den Notariatsakt keine Bereinigung strittiger oder unklarer Umstände erfolgt sei, kommt die Behörde zur Ansicht, dies widerspricht den Tatsachen einer von vornherein bezweckten, verbindlichen Klarstellung des Anspruchs und der Höhe einer zu leistenden Ablösezahlung und einer allenfalls zu leistenden Schadensersatzzahlung.

Nachdem die Vertragsteile eine solche Klarstellung angesichts der bevorstehenden Vertragsauflösung ganz offenbar für erforderlich hielten, weil ja ansonsten der Notariatsakt gar nicht errichtet worden wäre, kommt der Vereinbarung jedenfalls eine Klarstellungsfunktion zu, womit eine für die Vertragsparteien sichtlich nicht ganz klare Situation bereinigt wurde."

II.4. Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 5. September 2007 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

III. Verfahren vor dem Unabhängiger Finanzsenat

III.1. Ermittlungen durch die Referentin

Über Vorhalt der Referentin wurde dem unabhängigen Finanzsenat der der Auflösungs- und Räumungsvereinbarung zu Grunde liegende Bestandvertrag (vom 7.6.1993) übermittelt.

Hierin war insbesondere Folgendes vereinbart:

„2. Bestandobjekt

2.1 Bestandobjekt ist der auf dem in der Vorbemerkung angeführten Grundstück vom Vermieter zu errichtende Gebäudekomplex (ovalförmiger oberirdischer Baukörper), bestehend aus dem Gebäude (M Restaurant) mit einer Nutzfläche von rund 745 m² (im beiliegenden Lageplan, Anlage A/I, rot umrandet dargestellt) im Erdgeschoß.

3. Verwendungszweck, Vertragsabrede

Der Vermieter vermietet und die Mieterin mietet das in Punkt 2. beschriebene Bestandobjekt zum Betrieb eines M Restaurants mit Drive-In-Schalter. Die Mieterin ist berechtigt, das Bestandobjekt in jeder dem Geschäftszweck dienlichen Art und Weise zu benützen, ohne daß dadurch substantielle Nachteile für das Bestandobjekt verbunden sind.

5. Vertragsdauer

5.1 Das Bestandverhältnis beginnt mit der Eröffnung des M Restaurants durch die Mieterin und wird auf unbestimmte Dauer abgeschlossen.

5.2 Das gegenständliche Bestandverhältnis kann von beiden Vertragspartnern unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von sechs Monaten zum 31.12. eines jeden Kalenderjahres gekündigt werden.

Der Vermieter verzichtet jedoch auf die Ausübung seines Kündigungsrechtes für die Dauer von 40 (vierzig) Jahren.

5.3 Der Vermieter kann den Mietvertrag mit sofortiger Wirkung ohne Einhaltung einer Frist einseitig auflösen, wenn ein wichtiger Grund vorliegt, insbesondere

- a) der Mieter trotz Mahnung und einer Nachfrist von einem Monat mit einer Monatsmiete und/oder mit einer fälligen Nebenkostenvorauszahlung ganz oder teilweise im Rückstand ist,
- b) über das Vermögen des Mieters das Konkurs-, Ausgleichs- oder Vorverfahren eröffnet oder mangels Masse abgelehnt wird,
- c) der Mieter sich einer unzumutbaren Belästigung anderer Mieter oder des Vermieters schuldig macht und diese trotz schriftlich erfolgter Anmahnung durch den Vermieter fortsetzt,
- d) der Mieter seine Geschäftstätigkeit nicht spätestens zwei Monate nach Übergabe des Bestandobjektes beginnt,

5.4 Im Falle einer vorzeitigen Kündigung im Sinne der vorstehenden Ziffern haftet die Mieterin für den durch die Kündigung der Vermieterin entstehenden Mietausfälle und zwar in der

Miethöhe, wie sie zum Zeitpunkt der Kündigung gegeben ist, wobei zu diesen Mietausfällen sämtliche Nebenabgaben und sonstigen Leistungen hinzuzurechnen sind. Allfällig darüberhinausgehende Schadenersatzansprüche der Vermieterin bleiben unberührt, wobei sich die Vermieterin Zahlungseingänge jedweder Art, die im Zusammenhang mit dem Mietverhältnis mit einem oder mehreren Nachmietern entstehen, anzurechnen hat.

11. Rückgabe des Bestandobjektes, Besichtigung

11.1 Bei Beendigung des Bestandverhältnisses hat die Mieterin das Bestandobjekt unter Berücksichtigung der normalen Abnutzung geräumt von allen Fahrnissen zurückzustellen. In diesem Falle hat der Mieter den ursprünglichen Zustand wieder herzustellen. Die von der Mieterin vorgenommenen baulichen Veränderungen und sonstigen Investitionen, die nicht ohne Beschädigung der Substanz entfernt werden können, sind ohne Entschädigung zu belassen bzw., hat der Vermieter das Recht, die Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes auf Kosten des Mieters zu begehren oder zu veranlassen.

17. Haftung der Vermieterin

Für den Ausfall von in diesem Vertrag vereinbarten Leistungen der Vermieterin aufgrund von Streik, höherer Gewalt, aus sonstigen Gründen, die die Vermieterin nicht abwenden kann oder soweit der Vermieterin eine Erbringung dieser Leistungen nicht zugemutet werden kann, stehen der Mieterin weder Schadenersatz- noch Minderungsansprüche zu."

Mit Vorhalt vom 28. September 2010 teilte die Referentin der Bw. mit, wie sich auf Grund der bis dahin vorliegenden Ermittlungsergebnisse die Sach- und Rechtslage für sie darstelle.

In ihren Stellungnahmen vom 11. bzw. 15. November 2010 führte die Bw. nochmals aus, dass nach ihrer Auffassung die gegenständliche Auflösungs- und Räumungsvereinbarung keinen Vergleich darstelle und legte dazu ein Rechtsgutachten von Univ. Prof. Dr. TK vor.

Zur Frage der Bemessungsgrundlage wurde ergänzend vorgebracht, dass bei Vertragsabschluss klar war, dass die Übergabe des neuen Bestandgegenstandes voraussichtlich binnen einem Jahr nach Unterzeichnung der verfahrensgegenständlichen Auflösungs- und Räumungsvereinbarung erfolgen sollte

Darüberhinaus wurden mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2010 Unterlagen beigebracht, aus denen hervorgeht, dass die Rückstellung des ursprünglichen Mietobjektes am 2. August 2006 erfolgt war und die Übergabe des „neuen“ Mietobjektes am 27. August 2007."

III.2. Mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat

In der am 18. Jänner 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Vertreter der Bw. (kurz PV) vor:

Hintergrund war folgender: Die PGmb war Eigentümerin des multifunktionalen Einkaufszentrums. Im ACs war die KGmbH. mit dem M Restaurant Mieterin aufgrund des Bestandvertrages 1993. Dieser Bestandvertrag war unstrittig auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Zusätzlich gab es einen Kündigungsverzicht auf 40 Jahre seitens der PGmb und auch aufgrund des mietrechtlichen Kündigungsschutzes hätte die PGmb den Bestandvertrag unstrittig nur aus wichtigem Grund kündigen können. Wichtige Gründe lagen unstrittig nicht vor. Das war die Ausgangssituation. Die PGmb beabsichtigte, dieses Center weitgehend neu zu bauen und hat die Errichtung des nunmehrigen DOC geplant. Dieses Center hätte sich laut Planung auch über den Bestandgegenstand der KGmbH. erstrecken sollen. Die PGmb wünschte daher den Umzug der KGmbH. in einen anderen Bestandgegenstand. Nachdem die PGmb wusste, dass eine einseitige Kündigung nicht möglich ist, ist man an die KGmbH. herangetreten, um eine einvernehmliche Auflösung des Bestandverhältnisses zu vereinbaren. Nach üblichen Vertragsverhandlungen, ohne Streit, ohne Zweifel an der Rechtslage, vor allem ohne Streitigkeit über das Bestandsrecht der KGmbH. bzw. Zweifel daran, ist man zu einem Ergebnis gekommen, welches in der Auflösungsvereinbarung 2006 festgehalten wurde. Hier verweise ich auf die Auflösungsvereinbarung.

Kein einziges Element dieses Bestandvertrages, auch Bestandszins, Ansprüche auf Investitionsersatz der KGmbH. waren strittig oder zweifelhaft.

Vom Abschluss des Bestandvertrages 1993 bis zur Auflösungsvereinbarung 2006 gab es keinen Streit, keine Probleme und keine Zweifel.

Die PGmb wollte die KGmbH. als Bestandnehmerin "behalten" und wollte sie "pfleglich" behandeln.

Es gab nie eine Diskussion, dass das Bestandsrecht der KGmbH. nicht besteht, es gab auch keinen Streit über einzelne Elemente des Bestandsrechtes. Wir haben dazu angeboten, Zeugen zu vernehmen, dass es keinen Streit und keinen Zweifel gab.

Heute wird da, um zu klären, ob diese Auflösungsvereinbarung ein Vergleich iSd § 1380 ABGB ist. Aus unserer Sicht ist die Beantwortung der Frage relativ einfach: da zwischen den Vertragsteilen keinerlei Streit und Zweifel über den Bestand der Rechte bestand, vielmehr hat die Vereinbarung ein unzweifelhaftes und unstrittiges Bestandverhältnis beseitigt. Diese Vereinbarung hatte in erster Linie diese Beseitigungsfunktion. Die Tatbestandselemente des § 1380 ABGB sind daher nicht erfüllt, weswegen die Auflösungsvereinbarung auch keinen Vergleich darstellt. OGH 9 Ob A 301/01g: es ging um die einvernehmliche Auflösung eines Arbeitsverhältnisses: von einem Vergleich kann laut OGH schon deshalb keine Rede sein, weil

hier weder strittige noch zweifelhafte Ansprüche bereinigt wurden. Wenn das für die einvernehmliche Auflösung eines Arbeitsverhältnisses gilt, muss das genauso für die einvernehmliche Auflösung eines Bestandverhältnisses gelten.

Weiters verweise ich auf den Wortlaut von §1380 ABGB: Die Tatbestandsvoraussetzungen lauten, dass man einen Neuerungsvertrag braucht, durch den zweifelhafte Rechte oder streitige Rechte dadurch bestimmt, bzw. neu festgelegt werden, dass sich jede Partei etwas zu tun oder zu unterlassen verpflichtet. Zum Neuerungsvertrag verweise ich auf § 1376 und §1377 ABGB: Voraussetzung ist, dass eine alte Verbindlichkeit in eine neue Verbindlichkeit übergeht. Im gegenständlichen Fall ist keine alte Verbindlichkeit in eine neue Verbindlichkeit übergegangen. Die alte Verbindlichkeit wurde vielmehr beseitigt. Insofern hat der OGH verbindlich ausgesprochen, dass ein Aufhebungsvertrag kein Neuerungsvertrag ist, sondern lediglich novationsähnlich. Fundstelle: OGH 7 Ob 677/90. Zusätzlich darf ich auf OGH 6 Ob 515/79 verweisen, wonach selbst, wenn Parteien einen Vertrag zunächst einvernehmlich aufheben und sodann einen Vertrag mit demselben oder doch einem ähnlichen Inhalt abschließen, es sich hierbei auch um keinen Neuerungsvertrag handelt. Daraus ist eindeutig ersichtlich, dass der OGH eindeutig zwischen Aufhebungsverträgen auf der Seite und Neuerungsverträgen auf der anderen Seite unterscheidet. Wenn jetzt ein Vergleich eine Unterart des Neuerungsvertrages ist, die Auflösungsvereinbarung aber kein Neuerungsvertrag ist, dann kann die Auflösungsvereinbarung aus diesem Grund kein Vergleich sein.

Zum Tatbestandsmerkmal strittige Rechte: Strittig ist ein Recht dann, wenn die Parteien sich nicht darüber einigen können, ob oder in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht. Fundstelle: Ertl in Rummel, ABGB, 3. Aufl. §1380, Rz 3, aber auch die Gebührenrichtlinien Rz 994. Das Recht, worauf sich im vorliegenden Fall ein Vergleich hätte beziehen müssen, ist das Bestandsrecht der KGmbH. auf Basis des Bestandvertrages aus 1993. Wie schon mehrfach gesagt, gab es hinsichtlich dieses Mietrechtes keinerlei Streitigkeiten. Wie auch im vorgelegten Gutachten erwähnt, hat auch keine Partei ein Recht geltend gemacht und auch kein Recht behauptet, was aber Voraussetzung für eine Strittigkeit oder einen Zweifel wäre.

Aus genau diesem Grund enthält die Auflösungsvereinbarung auch keine Formulierung, wonach "sämtliche wie immer gearteten gegenseitigen Forderungen und Verbindlichkeiten endgültig bereinigt und verglichen" sein sollen. Diese Klausel war einfach nicht notwendig. Auch der VwGH sagt, dass wenn Vertragsteile in einer Vereinbarung Rechte und Pflichten, über deren Art und Ausmaß kein Streit herrscht, anders regeln als es im Gesetz vorgesehen ist, so stellt eine solche Vereinbarung keinen gebührenpflichtigen Vergleich dar (VwGH 1769/54). Gleiches gilt nach den Gebührenrichtlinien des BMfF, Rz 996: Bei der

Regelung/Festlegung nicht mehr oder nicht strittiger Rechte liegt kein Vergleich vor. Streitigkeiten wurden auch seitens der Behörde niemals behauptet oder festgestellt.

Tatbestandsmerkmal zweifelhafte Rechte: Zweifelhaft ist das Recht, wenn sich die Parteien über Bestand, Inhalt und Umfang oder auch über das Erlöschen nicht im Klaren sind. So auch die og. Fundstellen und Gebührenrichtlinienstellen. Das Recht, worauf sich der Vergleich hätte beziehen müssen, ist das Mietrecht. Dieses war aber auch nicht zweifelhaft. Es bestand einfach keinerlei Ungewissheit über die Sach- und Rechtslage hinsichtlich des Bestandes, des Inhalts oder des Umfangs des vollkommen unstrittigen Mietrechts der KGmbH. . Vor Abschluss der Auflösungsvereinbarung waren sich beide Parteien einig, und vollkommen im Klaren darüber, dass ein Mietrecht auf unbestimmte Dauer unzweifelhaft besteht und dass dieses aufgrund des Kündigungsverzichtes sowie mangels wichtiger Gründe von der PGmbH nicht gekündigt werden konnte. Beide Parteien waren sich daher einig und vollkommen im Klaren darüber, dass eine Auflösung des Mietverhältnisses nur einvernehmlich erfolgen kann. Ich verweise auf 2.1.12 unserer Stellungnahme zum Vorhalt. Ich möchte ergänzen, dass die Behörde in keinem Fall den Bestand von Zweifel behauptet oder festgestellt hätte.

Zum Tatbestandsmerkmal neue Festlegung von Rechten: Durch die Auflösungsvereinbarung erfolgte keine neue Festlegung eines Mietrechtes. Es wurde genau das Gegenteil nämlich die vollständige Aufhebung des Mietrechtes bewirkt. Ein neues Mietrecht wurde erst durch den Bestandvertrag vom 20.6.2006, aber nicht durch die Auflösungsvereinbarung begründet. Richtig ist nur, dass durch die Auflösungsvereinbarung gewisse Zahlungen vereinbart wurden. Aber auch diese waren weder strittig noch zweifelhaft. Das konnten sie gar nicht sein, weil dieser Anspruch erst durch die Auflösungsvereinbarung begründet wurde.

Zum Tatbestandsmerkmal: Verpflichtungen jeder Partei etwas zu tun oder zu unterlassen: ist ebenfalls nicht erfüllt, da hinsichtlich des Mietrechtes auch kein beiderseitiges Nachgeben der Parteien vorlag. Vielmehr hat die KGmbH. vollständig auf ihr bestehendes Mietrecht verzichtet. Ergänzung: Die Bedeutung dieses Tatbestandsmerkmal ist insofern eher gering, als es sich dabei um ein Merkmal handelt, die jede Vereinbarung, die man abschließen kann, auch hat.

Amtspartei:

Das Finanzamt vertritt weiterhin die Ansicht, dass es sich bei dieser Vereinbarung um einen gebührenpflichtigen Vergleich im Sinne des §33 TP20 GebG handelt. Verstärkt wird diese Rechtsansicht noch durch das Sachverhaltsvorbringen des Parteienvertreters, siehe oben. Bei der gegenständlichen Auflösungsvereinbarung handelt es sich nicht bloß um eine Auflösungsvereinbarung, sondern man hat sich über die bei der Auflösung schlagend werdenden Rechte und Pflichten auseinandergesetzt und im Ergebnis im wesentlichen

festgelegt. Die Rechtsmeinung findet auch ihre Grundlage in der aktuellen Rechtsprechung des VwGH. Zum Beispiel: VwGH 8.9.2010 2008/16/0154, in welchem der VwGH auch auf die Vorjudikatur verweist. Zu der Rechtsansicht des VwGH betreffend Vergleich in §33 TP 20 wird in der Berufung, im Vorlageantrag und im Parteivorbringen nicht Stellung genommen.

Zur Bemessungsgrundlage: ein Fall des §17 Abs. 2 GebG liegt nicht vor. Die Leistungspflicht ist bestimmt, die Dauer unbestimmt.

Zur Umsatzsteuer: da die USt in der Urkunde als weitere Leistung beurkundet ist, ist die USt als weitere Leistung in die Bemessungsgrundlage mit ein zubeziehen. Dem vom PV genannten VwGH-Erkenntnis liegt ein anders gelagerter Sachverhalt zugrunde.

PV:

Die alleinige Festlegung von Leistungen durch die Auflösungsvereinbarung kann keinen Vergleich begründen, weil es nicht den Tatbestandsvoraussetzungen von §1380 ABGB entspricht, insbesondere waren diese gegenseitigen Leistungen weder strittig noch zweifelhaft, da diese erst durch die Auflösungsvereinbarung begründet wurden. Auf Grundlage des Bestandvertrages gab es keine Streitigkeiten oder Zweifel. Auf Grundlage des Bestandvertrages wären die Ansprüche, über die die Vereinbarung getroffen wurde, entweder gar nicht oder nicht in der Form entstanden. Hier wurde eine Vereinbarung über andere Ansprüche getroffen. Die Vereinbarung hatte andere Zahlungsleistungen zum Gegenstand als die die aufgrund des Bestandvertrages erreichbar bzw. durchsetzbar gewesen wären. In der Auflösungsvereinbarung wurde über andere als die im Bestandvertrag geregelten Ansprüche eine Einigung erzielt. Somit erfolgte keine andere oder neu Regelung von Ansprüchen, die es unter dem Bestandvertrag hätte geben können.

Zu den von Behörde zitierten Entscheidungen des VwGH:

1. Beiden Entscheidungen liegt ein vollkommen anderer Sachverhalt zugrunde. In beiden Entscheidungen setzt sich der VwGH mit einer vergleichweisen Bereinigung über bestehende Ansprüche auseinander, aber nicht mit der Beseitigung von Ansprüchen wie im vorliegenden Sachverhalt. Der VwGH setzt sich in beiden Fällen mit wirtschaftlichen Regelungen auseinander, mit Ansprüchen, die sich aus den getroffenen Vereinbarungen ergaben, bzw. mit gänzlich anderen Ansprüchen. Ganz spezifisch im Fall des vorliegenden Bestandvertrages, der aufgehoben wurde, gab es keine Regelung über Zahlungen, die vom Bestandgeber an den Bestandnehmer zu leisten gewesen wären aus dem Titel des Schadenersatzes. Weiters begründet der VwGH in den zitierten Entscheidungen die Vergleichseigenschaft damit, dass mit diesen Vereinbarungen pro Futuro gegensätzliche Interessen der Vertragsparteien ausgeglichen werden sollen. Im vorliegenden Sachverhalt lagen keine gegensätzlichen Interessen der Parteien vor, insbesondere nicht pro Futuro gegensätzliche. Wäre die

Vereinbarung hinsichtlich der Auflösung des Bestandvertrages nicht getroffen worden, hätte die KGmbH. im bestehenden Bestandgegenstand bis zum Ende der Bestandlaufzeit weiterhin ihre Bestandsrechte ausüben können, hätte keine Zahlungen durch den Bestandgeber aus dem Titel einer Investitionsablöse oder des Schadenersatzes erfolgen müssen, mit der Maßgabe beiderseitigen vertragstreuen Verhaltens.

2. Zum Vorbringen der Behörde zur unbestimmten Dauer verweise ich auf die Stellungnahme zum Vorhalt und die darin zitierte Judikatur des OGH, VwGH und UFS, wonach es ausreicht, dass die Dauer bestimmbar ist.

3. zur Einbeziehung des USt verweise ich auf das eigene Vorbringen, sowie den Umstand, dass auch die Gebührenrichtlinien nur in ganz spezifischen Fällen die USt in die Bemessungsgrundlage einbeziehen, diese Fälle aber nicht den Vergleich umfassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Zur Qualifikation als Vergleich

I.1. Gesetzliche Grundlagen

Auf Grund des § 33 TP 20 Abs. 1 GebG unterliegen Vergleiche (außergerichtliche) nach Maßgabe des III. Abschnittes des Gebührengesetzes der Gebühr,

- a) wenn der Vergleich über anhängige Rechtsstreitigkeiten getroffen wird 1 vH,
- b) sonst 2 vH

vom Gesamtwert der von jeder Partei übernommenen Leistungen.

Der den Gegenstand des § 33 TP 20 GebG bildende Vergleich ist nach § 1380 ABGB zu beurteilen, da das Gebührengesetz keine Begriffsbestimmung enthält. Nach der angeführten Bestimmung des § 1380 ABGB heißt ein Neuerungsvertrag, durch welchen streitige oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, dass jede Partei sich wechselseitig etwas zu geben, zu tun, oder zu unterlassen verbindet (siehe Fellner, Band I, Stempel und Rechtsgebühren, Rz 2 zu § 33 TP 20 GebG mit zahlreichen Judikaturhinweisen).

Ein Vergleich liegt vor, wenn die Parteien streitige oder zweifelhafte Rechte durch gegenseitiges Nachgeben beseitigen, indem sie eine neue, eindeutige Verbindlichkeit festsetzen. Der Vergleich ist ein Feststellungsvertrag, der nicht nur der Beilegung sondern auch der Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten dient (Schwimann, ABGB3, Band 6, Rz 1 zu § 1380). Strittig oder zweifelhaft ist ein Recht, wenn die Parteien uneins sind, ob oder in welchem Umfang ein Recht entstanden ist oder noch besteht, wobei die Differenzen gegenwärtige wie zukünftige Rechts- oder Tatfragen betreffen können. Dies ist rein subjektiv

aus der Sicht der Parteien zu beurteilen, selbst wenn deren Standpunkte möglicherweise objektiv unzutreffend sind (vgl. vgl. VwGH 28.2. 2007, 2006/16/0136 unter Hinweis auf Koziol/Bydlinsky/Bollenberger, Kurzkommentar zum ABGB, Rz 3 zu § 1380).

Nicht nur bereits bestehende strittige vertragliche Rechtsverhältnisse können vergleichsweise geregelt werden, sondern auch solche Rechte, die dem Grunde oder der Höhe nach zweifelhaft sind.

Streitig ist dabei ein Recht dann, wenn die Parteien sich nicht darüber einigen können, ob und in welchem Umfang es entstanden ist oder noch besteht.

Zweifelhaft ist das Recht, wenn die Parteien sich über Bestand, Inhalt und Umfang oder auch über das Erlöschen nicht im Klaren sind. Rechte sind auch dann zweifelhaft, wenn ihre Verwirklichung unsicher geworden ist (vgl. VwGH 29.7.2004, 2003/16/0117).

Das Wesen eines Vergleiches iSd § 1380 ABGB liegt im beiderseitigen Nachgeben der Parteien (vgl. VwGH 11.9.1987, 86/15/0121 unter Hinweis auf OGH 29.3.1977, 3 Ob 504/77). Bei einer Regelung nicht strittiger Rechte liegt kein Vergleich vor (vgl. VwGH 19.9.1956, 1769/54). Der Erlass einer unstreitigen und unzweifelhaften Schuld oder die einseitige Anerkennung einer Forderung des anderen ohne beiderseitiges Nachgeben ist daher kein Vergleich (vgl. VwGH 28.2.2007, 2006/16/0136).

Betrachtet man die Organisationsstruktur der Rechtsgeschäftsgebühren im Sinne des Gebührengesetzes, so wird der Abschluss von enumerativ genannten Rechtsgeschäften besteuert (Stoll, Rentenbesteuerung³, 590-591). Die Rechtsgeschäfte sind im Tarif des § 33 GebG je in einer eigenen Tarifpost aufgezählt. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellt jede Tarifpost, das heißt der Abschluss des in der Tarifpost genannten Rechtsgeschäftes jeweils einen eigenen Steuertatbestand, eine eigene Sache iSd § 289 Abs. 2 BAO dar (Ritz, BAO³, § 289, Tz 39 [unter Verweis auf VwGH 16.10.1989, 88/15/0032, Arnold, in Stoll-FS, 289]). Für die einzelnen in den Tarifposten aufgezählten Rechtsgeschäfte wie Bestandverträge, Vergleiche etc. hat sich im bürgerlichen Recht ein Corpus an gesicherter Judikatur und Literatur herausgebildet.

Das Steuerrecht hat aber seine eigene Teleologie, sein eigenes inneres System, es gibt keine teleologische Prävalenz des Zivilrechts. Die Richtigkeit der Auslegung hängt vom Normzweck ab. Auch gleich lautende Begriffe sind innerhalb der Rechtsordnung variant, relativ und von der jeweiligen spezifischen Regelungsaufgabe geprägt. Folglich müssen auch die dem Zivilrecht entnommenen Begriffe aus dem steuerrechtlichen Bedeutungszusammenhang heraus, aus dem Zweck, der Funktion des jeweiligen Steuergesetzes und seiner Normen heraus verstanden werden (Tipke dSteuerrecht, Ein systematischer Grundriß¹³, 101-103).

I.2. Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes

Zu den einzelnen Rechtsgeschäften des Gebührengesetzes hat auch der Verwaltungsgerichtshof eine umfangreiche Judikatur entwickelt.

Im Hinblick auf die TP 20 des § 33 GebG hat sich der Gerichtshof nicht nur vorwiegend mit Vergleichen als Scheidungsfolgenvereinbarung auseinandergesetzt, sondern mit einer Vielfalt unterschiedlicher Vereinbarungen.

So hatte der Verwaltungsgerichtshof in seiner jüngsten Entscheidung vom 8.9.2010, Zl. 2008/16/0154 zu dieser Thematik Fälle zu beurteilen, in dem Personen sich und ihre Rechtsnachfolger verpflichteten, Sozialhilfe, welcher Art immer, zurückzuzahlen. Es wurde vereinbart, dass die Rückzahlung des künftig zu leistenden Sozialhilfeaufwandes ohne Anrechnung von Zinsen bei Erlöschen der Hilfsbedürftigkeit oder bei Übertragung der ihnen gehörigen Liegenschaft ... oder sonst am Tag des Ablebens fällig werde.

In Gestalt des Verzichtes auf eine Verzinsung der gewährten und rückzuzahlenden Sozialhilfeleistung für die Zeit bis zur Fälligkeit des Rückzahlungsbetrages hat (unter Berücksichtigung der vom Sozialhilfeempfänger eingeräumten Sicherheit für den Rückzahlungsbetrag) der Verwaltungsgerichtshof das für einen Vergleich bedeutsame Element des gegenseitigen Nachgebens in der Vereinbarung gesehen. Am Vorliegen eines dem Tatbestand nach § 33 TP 20 GebG unterliegenden außergerichtlichen Vergleiches sah der Gerichtshof in dem Fall (anders als der dem Erkenntnis zu Grunde liegende angefochtene Bescheid) keinen Zweifel.

Im Fall des Erkenntnisses vom 28.02.2007, Zl. 2006/16/0136 war die Beschwerdeführerin Kreditnehmerin der C AG sowie Untermieterin von Büroräumlichkeiten, welche die C AG als Hauptmieterin angemietet hatte. Die zu beurteilende Urkunde vom 17. April 2000 enthielt – wie der Verwaltungsgerichtshof klarstellte - Regelungen hinsichtlich beider Rechtsbeziehungen (und nicht nur - was die von den Parteien gewählte Bezeichnung "Forderungsverzicht" nahe legen würde - hinsichtlich des Kreditvertrages vom 28. Jänner 1998).

Der Verwaltungsgerichtshof stellte weiters fest: „Aus der Urkunde vom 17. April 2000 ergibt sich, dass die Wirksamkeit des Vertrages nach dem Willen der Parteien aufschiebend bedingt (Punkt 3.1) u. a. davon abhängig gemacht wurde, dass der Kreditgeberin C AG bis zum Ablauf des 28. April 2000 notariell beglaubigt unterschriebene Zahlungsgarantien der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin (lit. b) und Pfandbestellungsurkunden über in deren Eigentum stehende Liegenschaften (lit. c) übergeben werden und ein ebenfalls nach Form und Inhalt bestimmter gerichtlicher Räumungsvergleich betreffend die an die Beschwerdeführerin untervermieteten Büroräumlichkeiten abgeschlossen (lit. f) wird. Diese zusätzliche Besicherung der Restforderung der Beschwerdeführerin geht eindeutig über die im Kreditvertrag vom 28. Jänner 1998 und dem "side letter" vom 24. bzw. 28. Juli 1998

eingräumten Sicherheiten hinaus und kann deshalb als Gegenleistung, welche die Gläubigerin nach dem Urkundeninhalt nur im Wege der Schuldreduktion erhielt, angesehen werden. Es liegt somit bereits nach dem Wortlaut der Urkunde vom 17. April 2000 auf der Hand, dass mit diesem Vertrag pro futuro gegensätzliche Interessen ausgeglichen werden sollten.

Nach der Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 9.11.2000, 2000/16/0348) ist es auch möglich, dass von einer vergleichweisen Regelung von (strittigen oder zweifelhaften) vertraglichen Rechtsverhältnissen gesprochen wird.

In seinem Erkenntnis vom 26.11.1998 Zl. 98/16/0129 hat der Gerichtshof klargestellt, dass ein Vergleich im Sinne des § 33 TP 20 GebG auch vorliegt, wenn Vertragsparteien bereits vor ihrer Eheschließung eine zu leistende Ausgleichszahlung von vornherein verbindlich der Höhe nach klarstellen (- derjenige Teil, der im Falle einer Scheidung der Ehe in der Ehewohnung verbliebe, sollte dem anderen einen bestimmten Abfindungsbetrag - wertgesichert - leisten). Der Verwaltungsgerichtshof stellte dazu fest, dass es die Vertragspartner angesichts der damals erst bevorstehenden Eheschließung offenbar für erforderlich hielten diese Vereinbarung zu treffen (weil sonst der Notariatsakt nicht errichtet worden wäre). Damit kam der Vereinbarung eine Klarstellungsfunktion zu, womit eine für die Vertragsparteien bis dahin nicht ganz klare Situation bereinigt worden sei.

I.3. Gegenständlicher Fall

Zu klären ist nun, ob die hier zu beurteilende Vereinbarung einen nach § 33 TP 20 GebG zu beurteilenden gebührenpflichtigen Vergleich darstellt.

Aus den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes wird deutlich, dass es zur Begründung einer Gebührenpflicht nach der TP 20 des §33 GebG bereits ausreicht, wenn einer Vereinbarung eine reine Klarstellungsfunktion zukommt.

Nun wurde im gegenständlichen Fall mit dem als Auflösungs- und Räumungsvereinbarung bezeichneten Vertrag vorweg das bestehende Dauerschuldverhältnis – ein grundsätzlich auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag der von beiden Vertragspartnern unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von sechs Monaten nur zum 31.12. eines jeden Kalenderjahres gekündigt werden hätte können und hinsichtlich dessen der Vermieter für die Dauer von 40 Jahren auf die Ausübung seines Kündigungsrechtes verzichtet hatte, vorzeitig beendet.

Grund dieser Auflösung war, dass die Bw. als Bestandgeberin die Liegenschaft auf der sich das Bestandsobjekt befand in weitreichende Umbaumaßnahmen einbinden wollte.

In Einem wurde der Bestandnehmerin sodann in Punkt 3.3 der Auflösungs- und Räumungsvereinbarung verbindlich zugesichert, dass

A) Zug um Zug mit dem Abschluss der Auflösungs- und Räumungsvereinbarung ein neuer Bestandvertrag gemäß Beilage ./1 der Vereinbarung abgeschlossen wird. (Die Bw., als Bestandgeberin verzichtet hierin bis zum 30.9.2034 auf die Ausübung des ordentlichen Kündigungsrechtes, sodass das Bestandsrecht solange dauert wie im ursprünglichen Bestandvertrag aus dem Jahr 1993) und

B) bis zur Übergabe des neuen Bestandsobjektes im Erdgeschoß des Büro- und Geschäftsgebäudes, welches durch die Bw. errichtet wird, eine monatliche Schadenersatzzahlung in Höhe von € 105.000, zuzüglich Umsatzsteuer geleistet wird.

Außerdem hatte sich die Bw. in Punkt 3.1. der Vereinbarung zur Leistung einer Zahlung in Höhe von € 350.000,- als Gegenleistung für die Aufgabe dieser Bestandsrechte, sowie für getätigte Investitionen verpflichtet, dies entgegen der Absprachen im ursprünglichen Bestandvertrag vom 7.6.1993. Laut Punkt 11.1 dieses Vertrages hätte die Mieterin das Bestandsobjekt unter Berücksichtigung der normalen Abnutzung geräumt von allen Fahrnissen zurückzustellen und den ursprünglichen Zustand wieder herzustellen gehabt. Die von der Mieterin vorgenommenen baulichen Veränderungen und sonstigen Investitionen, die nicht ohne Beschädigung der Substanz entfernt werden können, wären ohne Entschädigung zu belassen gewesen bzw. hätte der Vermieter ein Recht, die Wiederherstellung des ursprünglichen Zustandes auf Kosten des Mieters.

Durch die hier zu beurteilende Auflösungs- und Räumungsvereinbarung wird nicht einfach nur ein – auch aus der Sicht des UFS zweifelsfrei unstrittiges - Bestandsverhältnis aufgelöst. Die Vereinbarung, dass für die Aufgabe des Bestandsrechtes und (entgegen der Vereinbarung im ursprünglichen Mietvertrag) zur Ablöse getätigter Investitionen eine Zahlung geleistet, weiters ein monatlicher Schadenersatz für die Zeit zwischen den Bestandsverhältnissen gezahlt und letztlich ein inhaltlich bestimmter neuer Bestandvertrag abgeschlossen wird, geht weit über einen Aufhebungsvertrag hinaus. Es handelt sich nicht um einen reinen Aufhebungsvertrag, so wie die Bw. dies sehen möchte, der losgelöst von den weiteren Absprachen zu beurteilen ist. Der Verweis der Bw. auf die Judikatur des OGH 7 Ob 677/90 – wonach ein Aufhebungsvertrag kein Neuerungsvertrag ist - erweist sich hier deshalb schon nicht als zielführend.

Im gegenständlichen Fall werden gegensätzliche Interessen ausgeglichen; die Bestandnehmerin war - wie auch die mündliche Verhandlung ergeben hat - bereit – über Ersuchen der Bw., die den Umbau der Liegenschaft wollte und den Bestandvertrag einseitig nicht kündigen konnte - ihre Bestandsrechte am ursprünglichen Bestandsobjekt aufzugeben, gleichzeitig wurde aber u.a. auch der Abschluss eines neuen Bestandvertrages vertraglich

zugesichert. Damit haben sich sehr wohl beide Vertragsparteien wechselseitig verbunden, etwas zu geben bzw zu tun, oder zu unterlassen (von der Aufgabe bestehender Bestandsrechte gegen Investitionsablöse und Zahlungen bis zur Verpflichtung zum Abschluss eines inhaltlich festgelegten neuen Bestandsvertrages).

Die Vereinbarung weist somit schon die für einen Vergleich typischen Merkmale auf. Durch die Gewährung sowohl der im ursprünglichen Bestandvertrag nicht vorgesehenen und dadurch schon zweifelhaften Investitionsablöse als auch durch die Regelung für die Zeit zwischen den Bestandverhältnissen wurden jedenfalls zweifelhafte Rechte klargestellt.

Dass dabei die Auflösung des Bestandvertrages einvernehmlich erfolgte, steht der Beurteilung als Vergleich nicht entgegen. Es muss ein Nachgeben keineswegs in jedem einzelnen Punkt der als Vergleich zu qualifizierenden Einigung erfolgen, sondern es genügt vielmehr schon das Nachgeben in nur einem von mehreren Punkten (vgl. VwGH 19.06.1989 88/15/0167). Ein Vergleich liegt auch schon dann vor, wenn auch nur über die Höhe bzw. das Ausmaß des Anspruches Zweifel bestanden und diese Zweifel mit der gegenständlichen Vereinbarung beseitigt wurden (vgl. dazu auch UFSW 17.7.2009, RV/2085-W/05).

Es kann davon ausgegangen werden, dass die hier zu beurteilende Vereinbarung vorallem der Vorbeugung von Rechtsstreitigkeiten dient.

Die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Vereinbarung stellt sich eindeutig als ein gebührenpflichtiger außergerichtlicher Vergleich dar.

Es konnten dabei weder die Ausführungen in den Stellungnahmen der Bw. selbst noch die Ausführungen im übermittelten Rechtsgutachten zu einer anderen Beurteilung der Vereinbarung führen.

II. Zur Bemessungsgrundlage

II.1. zur Einbeziehung der Umsatzsteuer

Nach § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift maßgebend. Dabei kommt es nur auf die vertraglich bedungenen und nicht auf die tatsächlich erbrachten Leistungen an.

Im Zusammenhang mit dem Gebührentatbestand des § 33 TP 5 GebG wurde bereits wiederholt entschieden, dass auch die Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist (vgl. ua. VwGH 31.5.1995, Zl. 94/16/0278). Auch bei der Gebühr gemäß § 33 TP 19 GebG ist es nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gebührenrechtlich unmaßgeblich, in welcher Weise der in der Kreditsumme enthaltene, ausdrücklich als solcher ausgewiesene Umsatzsteuerbetrag vom Kreditnehmer in der Folge zu verwenden war bzw.

verwendet wurde (vgl. VwGH 1.10.2001, Zl. 2001/16/0312). Der Verwaltungsgerichtshof hat diesbezüglich unter Verweis auf die Judikatur zu § 33 TP 5 GebG ausgesprochen, dass er kein Argument zu finden vermag, wieso dies (Einbeziehung der Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage) im Falle der Kreditgebühr anders sein sollte.

Gleiches gilt aber auch für den gegenständlichen Fall. Auch hier ist aus gebührenrechtlicher Sicht die Umsatzsteuer allein auf Grund ihrer vertraglichen Bedungenheit Teil des Entgelts und sohin in die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Gebühr einzubeziehen ist. Es ergibt sich aus dem Urkundeninhalt, dass der Umfang der Leistungen jeweils zuzüglich Umsatzsteuer bestimmt ist.

Auch aus der Zitierung des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes Zl. 2004/15/0093 wonach im unternehmerischen Bereich der gemeine Wert und sohin auch der Kapitalwert von Leistungen grundsätzlich keine Umsatzsteuer umfasse, vermag für den Berufungsfall nichts gewonnen werden, da für die Erhebung der Gebühr ausschließlich wesentlich ist, dass eine Umsatzsteuer vertraglich bedungen war.

II.2 zur Bewertung der monatlichen Schadenersatzzahlungen als Leistungen von unbestimmter oder bestimmter Dauer

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 § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und dass bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist.

Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer sind gemäß § 15 Abs. 2 BewG mit dem Neunfachen des Jahreswertes zu bewerten.

Im Berufungsfall ist bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage noch zu klären, ob bezüglich der Schadenersatzzahlungen von Leistungen auszugehen ist, die auf bestimmte oder

unbestimmte Dauer zu leisten sind.

Die Vertragspartner haben hier die Verpflichtung zur monatlichen Schadenersatzzahlung für die Zeit, beginnend mit dem Tag der Räumung und Rückstellung des Bestandgegenstandes bis zur Übergabe eines Bestandgegenstandes im Erdgeschoss eines neu zu errichtenden Büro- und Geschäftsgebäudes vereinbart.

In der Auflösungs- und Räumungsvereinbarung finden sich keine weiteren Absprachen über die Dauer dieser Zahlungen.

In dem der Auflösungs- und Räumungsvereinbarung beigelegten Bestandvertrag auf den in dieser Vereinbarung als Beilage ./1 Bezug genommen wird, findet sich eine Terminsetzung hinsichtlich der Übergabe des „neuen“ Bestandgegenstandes insofern als diese frühestens am 31.12.2006, spätestens am 31.5.2007 ausgehend von einem Baubeginn am 1.6.2006 erfolgen solle, jeder spätere Baubeginn verschiebe die Übergabe- bzw. die Übernahmefristen analog.

Nun kommt es bei der Festsetzung einer Gebühr zufolge § 26 GebG im Zusammenhalt mit den §§ 15 und 16 BewG auf den Wert des Entgeltes im Zeitpunkt des Abschlusses des Rechtsgeschäftes an.

Das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Vereinbarungen besteht darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit gebunden sein sollen oder nicht.

Aus dem gesamten Sachverhalt wird deutlich, dass zwischen den Vertragsparteien klar war, dass die Zeit für die eine Schadenersatzzahlung zu leisten sein sollte nur von begrenzter Dauer sein und nicht länger als etwa ein Jahr dauern sollte. Das geht einerseits aus der Zeitspanne für die eine Bankgarantie (Punkt 3.3 der Auflösungs- und Räumungsvereinbarung) erbracht werden sollte und andererseits aus der Formulierung im neuen Bestandvertrag hervor, nach der die Übergabe spätestens am 31.5.2007 ausgehend von einem Baubeginn am 1.6.2006 erfolgen sollte. Aus der Annahme des Baubeginns und dem daraus angenommenen Übergabstermin ist ebenfalls erkennbar, dass der Zeitraum von Anfang an eingegrenzt war. Seitens der Bw. wurden letztlich Unterlagen vorgelegt, aus denen hervorgeht, dass die Übergabe des ursprünglichen Mietobjektes am 2. August 2006 erfolgt war und die Übergabe des „neuen“ Mietobjektes am 27. August 2007.

Aus all dem leuchtet hervor, dass den Vertragspartnern von Anfang an nur ein bestimmter Zeitraum für die Erbringung der Schadenersatzleistungen vorgeschwebt ist. Die Bewertung der Schadenersatzleistungen mit dem 9fachen Jahreswert erweist sich daher nach Ansicht des UFS als unrichtig.

III. Zusammenfassung

Im gegenständlichen Fall darf nicht übersehen werden, dass mit der Vereinbarung nicht einfach ein unstrittiges Bestandverhältnis aufgelöst wurde, sondern weitreichende Vereinbarungen auch pro futuro getroffen wurden.

Es wurden neue Rechte der Vertragsparteien festgelegt und gegensätzliche Interessen ausgeglichen. In der freiwilligen Aufgabe der Bestandrechte am ursprünglichen Bestandobjekt gegen Leistung einer Ablösezahlung für getätigte Investitionen und einer monatlichen Schadenersatzzahlungen bis zur Übergabe des neuen Bestandobjektes, hinsichtlich dessen der Abschluss eines inhaltlich bestimmten Bestandvertrages zugesagt wird leuchtet eindeutig das von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geforderte bedeutsame Element des beidseitigen Nachgebens hervor.

Die Vereinbarung weist jedenfalls die für einen Vergleich typischen Merkmale auf.

Am Vorliegen eines dem Tatbestand nach § 33 TP 20 GebG unterliegenden außergerichtlichen Vergleiches besteht kein Zweifel.

Die Umsatzsteuer ist aus gebührenrechtlicher Sicht allein auf Grund ihrer vertraglichen Bedingtheit Teil des Entgelts und sohin in die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Gebühr einzubeziehen.

Bei den Schadenersatzzahlungen war von Leistungen auf bestimmte Dauer auszugehen.

Die Bemessungsgrundlage ermittelt daher sich wie folgt:

Gegenleistung lt. Pkt. 3.1. des Vertrages: 350.000,00 Euro + 20% USt = 420.000,00

Gegenleistung lt. Pkt. 3.3. des Vertrages: 105.000,00 Euro + 20% USt = 126.000,00 x

bestimmte Dauer von 13 Monaten = 1,638.000,00. (Die tatsächliche Dauer betrug nach den Unterlagen der Bw. 13 Monate).

Bemessungsgrundlage gesamt: € 2.058.000,00

Insgesamt war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Februar 2011