



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H-GmbH (vormals J-GmbH), Adr, vertreten durch Dr. Andreas Mirecki, Rechtsanwalt, 1160 Wien, Neulerchenfelderstr. 20/4, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 3. September 2004 betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr.xxx entschieden:

Die Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insofern abgeändert, als die Gebühr gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig mit € 10.264,09 (1 % von einer Bemessungsgrundlage von € 1.026.408,58) festgesetzt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 6. Oktober 2000 schlossen die A-GmbH als Bestandgeberin und die J-GmbH (die nunmehrige Berufungswerber, kurz Bw.) als Bestandnehmerin einen Bestandvertrag über die Fläche Top X des Bauteiles 2 der Y.

Nach § 2 des Bestandvertrages wird der Vertrag mit dessen Unterfertigung rechtswirksam und endet das Bestandverhältnis ohne Kündigung durch Zeitablauf am 31. Dezember 2007. Es kann beiderseits während dieser fixen Vertragszeit nur aus den im Vertrag genannten Gründen vorzeitig aufgelöst werden.

In § 3 des Bestandvertrages verpflichtet sich die Bw., die Bestandfläche während der vom Bestandgeber im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen festgelegten Öffnungszeiten des

Zentrums für Kundenbetrieb geöffnet und nach den Festlegungen der Zentrumsleitung beleuchtet zu halten.

Hinsichtlich des Entgelts wurde in § 4 des Bestandvertrages Folgendes vereinbart:

"1.

Zur Abgeltung aller Kosten des Bestandgebers für Planung, Entwicklung und Organisation des Zentrums entrichtet der Bestandnehmer einen nicht rückzahlbaren Einmalbetrag in der Höhe von ATS 190.000,00 (13.807,84 EURO) zuzüglich Umsatzsteuer, fällig bei Unterfertigung des Vertrages.

2. Der Bestandnehmer zahlt einen jährlichen Hauptbestandzins im Ausmaß von 8 % seines Jahresnettoumsatzes, mindestens jedoch ATS 350,00 (25,44 EURO) zuzüglich Umsatzsteuer pro Quadratmeter Bestandfläche im Monat, sohin ATS 66.500,00 (4.832,74 EURO) zuzüglich Umsatzsteuer pro Monat für die Bestandfläche.

.....

3. Neben dem Hauptbestandzins entrichtet der Bestandnehmer anteilig die für die allgemeine bzw. vom Bestandnehmer mitgenutzten Flächen entstehenden, im folgenden demonstrativ dargestellten, Nebenkosten und zwar:

a) Sämtliche die Liegenschaft betreffenden Steuern und öffentlichen Abgaben, die aufgrund des Eigentums an der Liegenschaft kraft Gesetz, Verordnung oder behördlicher Verfügung an den Grundeigentümer zur Vorschreibung gelangen.

b) Sämtliche Betriebskosten, einschließlich Instandhaltungs-, Instandsetzungs- und Erhaltungskosten, die zur Aufrechterhaltung des Zentrumsbetriebes sowie der dafür erforderlichen Nebenflächen, Einrichtungen und der Garage entstehen.

Unter diese Kosten fallen insbesondere Heizung, Lüftung (Klimatisierung) und Warmwasser für allgemeine Flächen und Einrichtungen samt Nebenkosten und die für deren Bedienung eingestellten Fachkräfte; Wasser- und Kanalisationsgebühren, Gebühren für Rauchfangkehrung, Kanalräumung, Reinigung von Fettabscheidern, Schädlingsbekämpfung und Müllabfuhr; die Kosten für Strom (Anm: Unterstreichung durch den UFS), Be- und Entwässerung, Reinigung; Beaufsichtigungs- und Bewachungskosten einschließlich der Hauswartkosten; die Kosten angemessener Versicherungen, ..., sowie alle mit der laufenden Erhaltung und Verwaltung des gesamten Zentrums und Infrastruktur verbundenen sonstigen Aufwendungen, so auch alle Umgestaltungen oder Ergänzungen aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Vorschreibungen.

.....

Der geeignete Umlageschlüssel wird im Hinblick auf die verschiedenen Nutzungen vom Bestandgeber festgelegt, was der Bestandnehmer ausdrücklich zur Kenntnis nimmt.

Macht der Bestandnehmer von der Heizung, Lüftung, etc. keinen oder geringen Gebrauch, so befreit dies nicht von der Verpflichtung zur anteiligen Zahlung der Kosten.

Im § 7, Punkt 10. wurde ua. noch Folgendes festgehalten:

"Der Strombezug erfolgt über die Zentralanlagen des Bestandgebers."

Punkt 2.7 der dem Vertrag als Beilage angeschlossenen Baubeschreibung hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"2.7. Elektrische Energie

Die Versorgung des Gesamtgebäudes mit elektrischer Energie erfolgt über die technischen Anlagen der Bestandgeberin. Die elektrische Arbeit (kWh) wird über elektronische Subzähler mit Impulsausgang zur Gebäudeleittechnik pro Bestandobjekt erfasst und unter Zugrundelegung der jeweils gültigen Niederspannungstarifffestlegungen der Wienstrom dem Bestandnehmer von der Bestandgeberin in Rechnung gestellt."

Mit vorläufigem Bescheid vom 17. Oktober 2000 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Rechtsgebühr für diesen Bestandvertrag vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO mit 1 % von S 8.342.960,00 = S 83.430,00 (das entspricht € 6.063,00) fest. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

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

Die Betriebskosten wurden mangels (ausreichender) Angaben gemäß § 184 BAO geschätzt.

Da die Bezahlung der Umsatzsteuer beurkundet wurde, ist sie dem Entgelt hinzuzurechnen.

Einmalige nicht rückzahlbare Leistungen sind zur Gänze in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Bemessungsgrundlage =

Monatsmiete + USt, Werbungskostenbeitrag + USt, Betriebskosten u. Nebenkosten (geschätzt mit S 10.000,- pro Monat) x Vertragsdauer (86 Monate)."

Über entsprechenden Vorhalt übermittelte die Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 6. August 2004 insgesamt 8 Abrechnungen betreffend das Bestandobjekt (bezeichnet mit Beilagen 1 bis 8) und teilte sie mit, dass sie das Lokal per 31.12.2001 verkauft und das Bestandverhältnis beendet habe. Es werde daher um Rückvergütung der aliquoten Vertragsgebühr des Bestandvertrages ersucht.

Mit endgültigem Bescheid vom 17. Oktober 2000 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Rechtsgebühr für den Bestandvertrag gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig mit € 10.401,44 (1 % von S 14.312.743,13, das entspricht € 1.040.147,61) fest. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Monatliche Gesamtkosten lt. vorgelegten Unterlagen inkl. USt. S 163.636,55 x 86 Monate (Vertragsdauer) = S 14.072,743,13 plus Baukostenzuschuss S 228.0100,- und einmaliger Kostenbeitrag S 12.000,- = S 14.312.743,13.

Da die Gebührenschuld mit Abschluss des Mietvertrages entsteht, ändert die nachfolgende Beendigung des Mietverhältnisses nichts an der Höhe der Gebühr."

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde einerseits an Hand der von der Bw. vorgelegten Abrechnungen mit der Bezeichnung "Beilagen 1 bis 7" dargestellt, dass das durchschnittliche Monatsentgelt multipliziert mit 86 rechnerisch einen Gesamtbetrag von € 965.809,95 ergebe. Zur Beilage 8 ("Stromverbrauchsrechnung" zum Abrechnungsdatum 31.12.2001) wurde ausgeführt, dass diese individuellen Betriebskosten nicht in die

Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien. Auf Grund des Bestandvertrages habe sich die Bestandgeberin nicht zu diesen Leistungen verpflichtet. Die Bestandgeberin sei nichts weiter als eine Verrechnungsstelle für den Energieanbieter bzw. für die Firma Wien Strom, da es sich um einen Stromverbrauchszähler handle. Der Bestandgeber habe sohin den Zähler aufgestellt, sich jedoch nicht zur Beheizung und zur Stromversorgung verpflichtet. Die in der Beilage 8 ausgewiesene Betrag von € 2.007,30 für 4 Monate (ergibt durch Aliquotierung einen Monatsbetrag von € 501,83 und multipliziert mit 86 einen Gesamtbetrag von € 43.156,95) sei daher nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. März 2005 wurde der angefochtene Bescheid insofern abgeändert, als die Gebühr mit € 10.264,09 (1 % von S 14.123.689,96, das entspricht € 1.026.408,58) festgesetzt. In der gesonderten Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Die Bemessungsgrundlage war hinsichtlich Beilage 3 (bisher nicht erfasst) und Beilage 8 (Aliquotierungsfehler) zu berichtigen.

Die Berufungswerberin übersieht, dass die dem angefochtenen Bescheid zugrundegelegte Bemessungsgrundlage auch einmalige Leistungen in Höhe von S 240.000,00 (entspricht € 17.441,48) enthält. Diese setzen sich aus einem nicht rückzahlbaren Baukostenzuschuss von S 228.000,00 (entspricht € 16.569,41) und einem einmaligen Kostenbeitrag von S 12.000,00 (entspricht € 872,07) zusammen.

Einmalige nicht rückzahlbare Leistungen sind zur Gänze in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Zum "Wert", von dem die Gebühr für Bestandverträge gemäß § 33 TP 5 (1) GebG zu berechnen ist, zählen alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen (VwGH v. 12.11.1997, 97/16/0038, 97/16/0063 u.a.). Entgegen der Ansicht des Berufungswerbers zählen daher auch die unter Beilage 8 erfassten Stromkosten zur Bemessungsgrundlage. Unter § 7 Pkt. 10. des Vertrages ist festgelegt, dass der Strombezug über die Zentralanlagen des Bestandgebers erfolgt. Diese Verpflichtung des Bestandgebers steht in einem unmittelbaren Bezug zur Überlassung der Bestandsache. Die Stromkosten sind somit Teil des Preises, den der Bestandgeber zu entrichten hat, um den Gebrauch der Bestandsache zu erhalten.

Die Gebühr berechnet sich wie folgt:

<i>Wiederkehrende Leistungen</i>	<i>S</i>	<i>13.883.689,96</i>	<i>(€)</i>	<i>1.008.967,10</i>	
<i>Einmalige Leistungen</i>	<i>S</i>	<i>240.000,00</i>	<i>(€)</i>	<i>17.441,48</i>	
<i>BMGR</i>	<i>S</i>	<i>14.123.689,96</i>	<i>(€)</i>	<i>1.026.408,58</i>	<i>"</i>

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde von der Bw. klargestellt, dass sie sich mit der Einbeziehung der einmaligen Leistungen abfinde. Strittig seien nunmehr im Rahmen der wiederkehrenden Leistungen die Stromkosten laut Beilage 8, die aliquotiert pro Monat € 501,83 und in 86 Monaten € 43.156,95 ergeben würden. Es werde nach wie vor die Ansicht vertreten, dass der Anteil an der Bemessungsgrundlage von € 43.156,95 laut Beilage 8 (Stromkosten) insofern nicht berechtigt sei, als zwar der Strombezug über eine Zentralanlage bezogen werde, jedoch die Überlassung der Bestandsache doch nicht vom Strombezug abhänge. Man könne die Bestandsache auch nützen, ohne den Strom über die Zentralanlage zu beziehen; etwa wenn eben kein Strom

bezogen werde, sondern Heizung etc. über Propangasflaschen durchgeführt werde. Hier handle es sich sohin nach Meinung der Bw. letztlich um eine Bestimmung, die keine condito sine qua non für den Gebrauch der Bestandsache darstellte und sei daher nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Beweis wurde vom Unabhängigen Finanzsenat noch erhoben durch eine Firmenbuchabfrage zu FN 31376t. Daraus ergibt sich, dass der Firmenwortlaut der Bw. mit Gesellschaftsvertrag vom 1.2.2006 auf H-GmbH (im Firmenbuch eingetragen seit 10. März 2006) geändert wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 TP 5 Z. 1 GebG unterliegen Bestandverträge (§§ 1090ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, im allgemeinen einer Gebühr von 1 v.H. nach dem Wert.

Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauchs vereinbart werden, zählen gemäß Abs 2 leg. cit. auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

Wiederkehrende Leistungen sind gemäß Abs. 3 leg. cit. bei unbestimmter Vertragsdauer mit dem Dreifachen des Jahreswertes, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnfachen des Jahreswertes, zu bewerten. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht.

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.

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 nach Abs. 2 dieser Bestimmung bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, welcher die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählen zum "Wert", von dem die Gebühr für Bestandverträge zu entrichten ist, alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes zu gelangen. Grundsätzlich sind somit die Betriebskosten und weiter alle jene Kosten, die den

bestimmungsgemäßen Gebrauch der Bestandsache erleichtern oder der Sicherung dienen in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen. Dazu zählt aber auch ein Entgelt des Bestandnehmers an den Bestandgeber für die Übernahme anderstypischer Verpflichtungen des Bestandgebers zur Sicherung der Erhaltung der Bestandsache bzw. ihres besseren störungsfreien Gebrauches. Es sind alle Leistungen, die im Austauschverhältnis zur Einräumung des Bestandrechtes stehen, in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Wenn der Bestandgeber neben der bloßen Überlassung des Gebrauches auch andere Verpflichtungen übernimmt, die der Erleichterung der Ausübung des widmungsgemäßen Gebrauches der Bestandsachen dienen, dann ist ein dafür bedungenes Entgelt Teil des Preises. Wesentlich für die Einbeziehung einer Leistung in die Bemessungsgrundlage ist, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang zur Überlassung der Bestandsache besteht (vgl. zuletzt VwGH 25.10.2006, 2006/16/0111 unter Hinweis auf Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 75 bis 77 zu § 33 TP 5 GebG).

Nach dem eindeutigen Urkundeninhalt war die Bw. verpflichtet, den Strom über die Zentralanlagen der Bestandgeberin zu beziehen (siehe § 7.10. des Bestandvertrages) und war auch ausdrücklich vereinbart, dass die Kosten für den Strombezug von der Bestandgeberin in Rechnung gestellt werden (siehe Punkt 2.7 der dem Vertrag als Beilage angeschlossenen Baubeschreibung, die durch Bezugnahme Teil des maßgeblichen Urkundeninhaltes geworden ist). Die vertragliche vereinbarte Nebenleistung des Strombezuges steht im wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Vermietung des Bestandobjektes, weil dadurch der Bw. die Ausübung des Gebrauches der Bestandsache jedenfalls erleichtert wurde bzw. ohne den Strombezug der bestimmungsgemäße Gebrauch der Bestandsache gar nicht möglich wäre (siehe dazu zB die in § 3 übernommene Verpflichtung, das Bestandobjekt nach den Festlegungen der Zentrumsleitung beleuchtet zu halten). Die von der Bw. der Bestandgeberin zu ersetzenen Stromkosten – in unstrittiger Höhe von insgesamt € 43.156,55 für 86 Monate - wurden daher vom Finanzamt zu Recht in die Bemessungsgrundlage der Gebühr einbezogen.

Es war daher der Berufung - wie bereits in der Berufungsvorentscheidung - nur hinsichtlich der "Aliquotierungsfehler" Folge zu geben und die Bemessungsgrundlage wie Folgt zu berechnen:

- 1) Wiederkehrenden Leistungen für den Zeitraum von insgesamt 86 Monate: S 13.883.689,96 (entspricht € 1.008.967,10, davon € 43.156,55 "Stromkosten" errechnet aus "Beilage 8" + € 965.810,55 errechnet aus Beilagen 1 -7) zuzüglich
 - 2) Einmaleistungen von insgesamt S 240.000,00 (entspricht € 17.441,48), S 190.000,00 nach § 4.1 des Vertrages + S 10.000,00 nach § 13 des Vertrages + 20 % Umsatzsteuer von gemeinsam S 40.000,00)
- ergibt insgesamt S 14.123.689,96 (entspricht € 1.026.408,58).

und somit der angefochtene Bescheid – wie in der Berufungsvorentscheidung - insofern abzuändern als die Gebühr gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig mit € 10.264,09 (1 % der Bemessungsgrundlage von € 1.026.408,58) festgesetzt wird. Hinsichtlich des darüber hinausgehenden Berufungsbegehrens war die Berufung jedoch als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 27. Februar 2008