

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag.Jud.Ex hinsichtlich der **Beschwerde** der Bf., vertreten durch Notar, vom 13. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, Abt. Gebühren und Verkehrsteuern, vom 19. März 2010 betreffend Gebühr gemäß § 33 TP 5 Gebührengesetz 1957 (**Bestandvertragsgebühr**) zu Recht

erkannt:

Die **Beschwerde** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine **Revision** an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge auch bloß: Bf.) hatte einen, unten noch ausführlich dargelegten, Bestandvertrag über ein Grundstück, jedoch ohne das darauf befindliche Hotelgebäude, abgeschlossen.

Das damals zuständige Finanzamt Klagenfurt, Abteilung Gebühren und Verkehrsteuern (im Folgenden auch nur: Finanzamt), setzte der Bf. gegenüber zunächst Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 Gebührengesetz 1957 (GebG) in Höhe von € 1.296,00 fest.

Nach Einlangen eines Nachtrages zur Vertragsurkunde, mit dem das Mietentgelt richtig gestellt worden war, schrieb das Finanzamt der Bf. mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid, nach Abzug des bereits zuvor festgesetzten Betrages, Gebühr in Höhe von € 11.664,00 vor.

Ausgehend vom Inhalt der im Bemessungsakt einliegenden Vertragsurkunde samt Nachtrag, einer Berechnungsnotiz und den in den Bescheiden jeweils angesetzten, aber nicht näher begründeten Bemessungsgrundlagen lässt sich unschwer ableiten, dass das Finanzamt hinsichtlich der Laufzeit der Vereinbarung von einer bestimmten Dauer von

33 Jahren und sohin vom achtzehnfachen Bruttojahresentgelt ausgegangen ist, was das Finanzamt in seiner später erlassenen Berufungsvorentscheidung dann so auch zum Ausdruck gebracht hat.

Ihre fristgerecht erhobene und nach der damals geltenden Rechtslage noch als "Berufung" bezeichnete Beschwerde begründete die Beschwerdeführerin zusammengefasst damit, dass bei der gegebenen Sachverhaltskonstellation bloß von einem auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrag und daher nur vom dreifachen Jahresentgelt als Bemessungsgrundlage ausgegangen werden dürfe. Dies nicht zuletzt auch deswegen, weil es sich um eine unüblich lange Mietdauer handle, die Parteien keinen Kündigungsverzicht vereinbart hatten und beide das Mietverhältnis nach den Kündigungsgründen der §§ 1117 und 1118 ABGB aufkündigen könnten. Überdies wäre bei einer derart langen Dauer das Risiko eines Unterganges des Mietobjektes wesentlich höher, weshalb nicht mit Sicherheit gesagt werden könne, ob das Vertragsverhältnis überhaupt bis zum Ende andauern würde. Schließlich wäre der Bf. noch die Option zum Erwerb des Mietgrundstückes eingeräumt worden, welche sehr wahrscheinlich in den nächsten Jahren auch ausgeübt werde.

Über die **Beschwerde** wurde **erwogen**:

Das Bundesfinanzgericht stellt, aus dem eindeutigen und keine Zweifel hervorrufenden Inhalt der vorgelegten Vertragsurkunde sowie aus einer vom Gericht vorgenommenen Abfrage im Firmenbuch abgeleitet, nachstehenden

Sachverhalt

als unstrittig und entscheidungsrelevant fest:

Maria und Max Mustermann waren als Ehegatten je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ 123, GB 98765 A-Stadt. Diese Liegenschaft umfasste auch das Grundstück Nr. 4711 mit dem darauf befindlichen Beherbergungsbetrieb "Hotel-P."

Die Ehegatten Mustermann hatten unter der Bezeichnung "Mustermann GesBR" eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts zum Betrieb des genannten Hotels gegründet.

Zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses war bereits mit der Errichtung einer weiteren Hotelanlage, die unmittelbar an das bestehende Hotel angebaut wurde, begonnen worden. Betreiber des Hotels und Errichter der neuen Hotelanlage war – nach vorher erfolgter Zustimmung seitens der Mustermann GesBR – die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

Gesellschafter dieser GmbH waren je zur Hälfte die Ehegatten Mustermann, Maria Mustermann fungierte auch als Geschäftsführerin.

Die neue Hotelanlage, also der Zubau, bildete ein Superädifikat im Eigentum der Beschwerdeführerin und war daher weder Bestandteil noch Zubehör des Mietgegenstandes.

Im Lichte dieser auch in der Vertragsurkunde so festgehaltenen Voraussetzungen vermietete die Mustermann GesBR der Beschwerdeführerin das – bloße – Grundstück Nr. 4711 zum Zwecke der unternehmerischen Nutzung durch die Bf., insbesondere zur Errichtung und Fertigstellung sowie zum Betrieb der Hotelanlage.

Unter der Bezeichnung "II. Vertragsdauer" hielten die Parteien wörtlich wie folgt fest:

"Das Bestandverhältnis beginnt mit 1. März 200x, wird auf die Dauer von 33 Jahren abgeschlossen und endet somit mit Ablauf des 29. Februar 200x+33, ohne dass es einer Aufkündigung bedarf. Dieses Bestandverhältnis ist beiderseits unkündbar, jedoch bleiben die Auflösungsmöglichkeiten gemäß § 1117 und 1118 ABGB davon unberührt."

Weiters wurde der Bf. das Recht eingeräumt, mindestens sechs Monate vor Ablauf des Bestandverhältnisses um eine Verlängerung anzusuchen. Diese Verlängerungsmöglichkeit stand der Bf. sieben Mal zu, wobei jede Verlängerung schon im Vorhinein mit einem Jahr befristet war.

Der Mietzins wurde in der Vertragsurkunde zunächst mit *jährlich* € 6.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer festgelegt und mit späterem Nachtrag rückwirkend auf den Vertragsbeginn mit € 6.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer *pro Monat* richtiggestellt.

Neben den sonst in Bestandsverträgen üblichen, hier aber nicht verfahrensrelevanten, sonstigen Vereinbarungen hielten die Parteien ausdrücklich noch fest, dass keine mündlichen Nebenabreden zu dem Vertrag bestehen würden. Änderungen des Vertrages bedürften der Schriftform, was auch für ein Abgehen von diesem Formerfordernis gelten sollte.

Eine Vereinbarung, wonach der Beschwerdeführerin die Option zum käuflichen Erwerb des Grundstückes zustünde, findet sich weder in der (ursprünglichen) Vertragsurkunde noch im Nachtrag dazu.

Abschließend wird noch festgehalten, dass die mit den beiden Bescheiden vorgenommene rein rechnerische Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der daraus abgeleiteten Gebührenbeträge auch nach Ansicht des Finanzgerichtes zu Recht nicht zu beanstanden und daher unstrittig geblieben war.

Der festgestellte Sachverhalt ist im Hinblick auf die sohin allein strittige Frage, ob mit der verfahrensgegenständlichen Vereinbarung ein Bestandverhältnis bloß auf unbestimmte Zeit oder auf eine auf 33 Jahre bestimmte Zeit abgeschlossen wurde,

rechtlich wie folgt zu **würdigen**:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG sind bei unbestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen – als eine Grundlage für die Gebührenbemessung – 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.

Ob nun ein Vertrag auf bestimmte oder unbestimmte Dauer abgeschlossen ist, hängt nach herrschender Lehre (*Arnold*, Rechtsgebühren, Kommentar⁸, Rz 20 zu § 33 TP 5, und *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 131 zu § 33 TP 5, mit umfangreichen Judikaturhinweisen) und höchstgerichtlicher Rechtsprechung (VwGH vom 5. Oktober 1987, 86/15/0102, vom 17. Dezember 1990, 90/15/0034, vom 29. Juni 1992, 91/15/0040, vom 24. März 1994, 93/16/0133, und vom 19. Dezember 2002, 99/16/0405) davon ab, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein wollen bzw. sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einigen, bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nicht im Wege steht.

Was dabei 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 vom 27. Jänner 2000, 99/16/0017, unter Hinweis auf das bereits zitierte Erkenntnis 90/15/0034 mwH).

Haben die Vertragsparteien sich also wechselseitig umfangreiche, gewichtige und jederzeitige Kündigungsrechte eingeräumt, so ist selbst ein auf bestimmte Zeit bindender Vertrag als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen anzusehen.

Im vorliegenden Fall haben die Parteien einen Bestandvertrag auf die Dauer von 33 Jahren abgeschlossen, also auf einen genau definierten und sohin auf einen *bestimmten* Zeitraum. Das Vorbringen der Bf., die Parteien hätten *keinen* Kündungsverzicht vereinbart, findet in der Vertragsurkunde indes keine Deckung. Im Gegenteil wurde mit nicht mehr zu überbietender Deutlichkeit ausdrücklich festgehalten, dass "dieses Bestandverhältnis beiderseits unkündbar" sei.

Was die vorbehaltenen Auflösungsmöglichkeiten nach den §§ 1117 und 1118 ABGB betrifft, so kommen einzelne der im § 1117 ABGB aufgezählten Kündigungsgründe, wie etwa die Übergabe eines zum bedungenen Gebrauche untauglichen Bestandstückes oder die Gesundheitsschädlichkeit von gemieteten Wohnräumen, bei der gegebenen Sachlage erst gar nicht in Betracht. Die Möglichkeit der Realisierung der restlichen Gründe des § 1117 und der im § 1118 angeführten hält das Finanzgericht angesichts der Personenidentität bei den beiden Vertragsparteien für äußerst unwahrscheinlich bzw. eigentlich für ausgeschlossen. Dies umso mehr, als die vorzeitige Kündigung nach § 1118 ABGB schon deshalb außer Acht zu lassen ist, da die dort normierten Kündigungsmöglichkeiten ein schuldhaftes Verhalten des jeweils anderen Vertragspartners, hier also der Beschwerdeführerin als Mieterin, voraussetzen. Es kann daher nicht davon die Rede sein, dass die Möglichkeit einer vorzeitigen einseitigen Beendigung des Vertragsverhältnisses für die Vermieterin aus diesen Gründen gewährleistet ist (so auch VwGH vom 24. März 1994, 93/16/0133).

Abgesehen davon hat der VwGH ohnehin in diesem Erkenntnis, unter Hinweis auf seine Entscheidung vom 29. Juni 1992, 91/15/0040, sinngemäß ausdrücklich klargestellt, dass dem Umstand, dass die Auflösung eines Bestandvertrages wegen der in den §§ 1117 und 1118 ABGB normierten Gründe den Vertragspartnern weiter offenstehen sollte, in der Frage der Bindung der Vertragsparteien auf bestimmte Zeit kein Gewicht zukomme, dieser Umstand demnach also unbeachtlich sei.

Des Weiteren bedeutsam ist für das Finanzgericht die Norm des § 17 Abs. 1 GebG, wonach für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend ist.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, die Vertragsparteien wollten trotz der langen Dauer des Mietverhältnisses nicht für den ganzen gewählten Zeitraum gebunden sein, musste angesichts des oben wiedergegebenen klaren, eindeutigen und zu keinen Zweifel Anlass gebenden und damit maßgebenden Urkundeninhaltes ins Leere gehen. Diese Ansicht des Gerichtes wird noch durch den Umstand bestärkt, dass die Ehegatten Mustermann sowohl die einzigen Gesellschafter der Mustermann GesBR als Vermieterin als auch die einzigen Gesellschafter der Mieterin, der GmbH, waren, wobei Maria Mustermann noch zusätzlich die Funktion der alleinigen Geschäftsführerin bei der GmbH ausübte. Im Lichte dieser Personenidentität und angesichts des zweifelsohne dadurch bedingten Mangels an gegensätzlichen Interessen wären steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten jeglicher Art Tür und Tor geöffnet gewesen. Gerade deswegen wäre es an den beteiligten Parteien, sohin auch an der Beschwerdeführerin, gelegen gewesen, allfälligen Absichten, Vorhaben oder sonstigen Mentalreservierungen durch klare und in die Urkunde(n) aufzunehmende Vereinbarungen entsprechendes Gewicht und Überzeugungskraft beizumessen, was hier aber unstrittig nicht geschehen ist.

In dieses Bild fügt sich noch, dass mündliche Nebenabreden, laut der diesbezüglichen Bestätigung durch die Parteien in der Urkunde, ausdrücklich nicht getroffen worden waren, und demnach der Urkundeninhalt ohnedies den wahren Gehalt des abgeschlossenen Rechtsgeschäftes vollinhaltlich und unzweifelhaft widerspiegeln muss.

Zu bemerken ist überdies, dass trotz der behaupteten und dem Urkundeninhalt widersprechenden Absicht eines kürzeren Bindungswillens die Parteien dennoch eine zusätzliche Verlängerungsmöglichkeit im Ausmaß von insgesamt bis zu sieben Jahren ausdrücklich vereinbart hatten. Wie dies miteinander in Einklang gebracht werden kann, bleibt für das Gericht unerfindlich.

Die Bf. hatte zudem vorgebracht, bei der unüblich langen Vertragsdauer wäre das Risiko eines möglichen Unterganges des Mietobjektes etwa durch Unbrauchbarkeit oder Insolvenz wesentlich höher und es könne daher nicht mit Sicherheit gesagt werden, ob das Mietverhältnis tatsächlich so lange wie vereinbart andauern werde. Dem daraus von der Bf. erkennbar abgeleiteten Ansinnen, es könne deshalb für die Gebührenbemessung nur von einer unbestimmten Vertragsdauer ausgegangen werden, ist die Bestimmung des § 17 Abs. 5 Gebührengesetz 1957 entgegenzuhalten, wonach die Vernichtung

der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenschuld nicht aufheben. Eine allfällige, von der Beschwerdeführerin ohnedies nur angedachte, vorzeitige Vertragsauflösung könnte daher dem Begehren der Bf. ebenfalls nicht zum Erfolg verhelfen.

Letzteres muss auch für die der Bf. behauptetermaßen eingeräumte, aber nicht einmal in Ansätzen nachgewiesene, Kaufoption gelten, die in letzter Konsequenz durch die damit bewirkte Auflösung des Bestandverhältnis einer gemäß § 17 Abs. 5 GebG unbeachtlichen Aufhebung eines Rechtsgeschäftes gleichzustellen ist.

Zusammengefasst ist sohin festzuhalten, dass die Vertragsparteien daher aus der Sicht des Gebührengesetzes für den Zeitraum von 33 Jahren ohne Vorhandensein einer gebührenrechtlich relevanten Kündigungsmöglichkeit durch den Mietvertrag gebunden waren. Das Bestandverhältnis wurde demnach auf bestimmte Zeit abgeschlossen, weshalb der Beschwerde ein Erfolg zu versagen war.

Der Ausspruch über die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof hatte zu erfolgen, da die Entscheidung über die Beschwerde nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Dies deshalb, weil die hier allein streitentscheidende Frage, ob im vorliegenden Fall von einer bestimmten oder von einer unbestimmten Dauer eines Bestandvertrages auszugehen war, durch die oben zitierte, umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend geklärt ist.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. August 2017