

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Mag. M. als Masseverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen der Bestandnehmerin über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 20.03.2012, ERfNr.1, betreffend Rechtsgebühr zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Die Gebühr für die "*Erste Ergänzungsvereinbarung zum Bestandvertrag vom 4. 5. 2007*" vom 6. Juni 2008 wird mit € 10.584,00 festgesetzt
(gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 1% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 1.058.400,00).

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Mit Gebührenanzeige vom 12. Juli 2007 übermittelte die A. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien zur ErfNr.2 die von der Stiftung als Bestandgeberin und der B als Bestandnehmerin am 4. Mai 2007 unterfertigten Urkunden über einen Bestandvertrag betreffend ein im Vertrag näher bezeichnetes Veranstaltungsgelände im C..

Unter dem Punkt "Vertragsgegenstand" 1.3 des Bestandvertrages erklärt die Bestandgeberin, dass sie ua. beabsichtige eine Zusatztribüne für die Haupttribüne in der zweiten Bauphase (voraussichtlich beendet bis Mai 2008) zu errichten.

Unter dem Punkt "Bestandgabe" 3.1 ist ausgeführt, dass die Bestandgeberin den Vertragsgegenstand – nicht die im Pkt 1.3 genannten Einrichtungen - als einheitliches Bestandobjekt in Bestand gebe.

Lt. Pkt. 9 bzw. Pkt. 4 des Bestandvertrages ist vereinbart, dass der Vertragsgegenstand der Bestandnehmerin zeitlich befristet, nämlich beginnend mit 25. April 2007 bis zum 23. September 2013, in Bestand gegeben werde und der Bestandnehmerin die Nutzung des Veranstaltungsgeländes innerhalb dieses Vertragszeitraumes zwischen dem 25. April und dem 23. September des jeweiligen Jahres gestattet werde, wobei als "Kernnutzungsperiode", in welcher der Bestandnehmerin das Recht zur Durchführung von Veranstaltungen vornehmlich zukommt, der Zeitraum vom 1. Juli bis 31. August bestimmt wurde.

Pkt. 7 und 8. des Bestandvertrages lautet auszugsweise wie folgt:

"7 Bestandzins

7.1 Der vereinbarte Bestandzins besteht aus dem eigentlichen und dem umsatzabhängigen Bestandzins, den Betriebskosten und den laufenden öffentlichen Abgaben sowie der Umsatzsteuer in der jeweiligen gesetzlichen Höhe.

7.2 Als eigentlicher Bestandzins wird ein Betrag von EUR 19.229,87 zuzüglich USt vereinbart. Der eigentliche Bestandzins ist jeweils zum 31.01. jeden Jahres im Voraus zur Zahlung fällig.

7.3 Umsatzabhängiger Bestandzins

7.3.1 Hinzu kommt ein umsatzabhängiger Bestandzins in Höhe von 10 % zuzüglich USt des Nettokartenumsumsatzes der zahlenden Besucher der von der BESTANDNEHMERIN durchgeführten Veranstaltungen.

Der umsatzabhängige Bestandzins ist auf Basis der von der BESTANDNEHMERIN eingenommenen Erlöse für Eintrittskarten (ohne Umsatzsteuer) zu berechnen, allfällige mit dem Vertrieb der Karten zusammenhängende Kosten, wie insbesondere (aber nicht ausschließlich) ein an Kreditkartenunternehmen zu zahlendes Disaggio, sind nicht als Berechnungsbasis mindernd zu berücksichtigen.

7.3.2 Ein erhöhter umsatzabhängiger Bestandzins in Höhe von 25% (statt 10%)(bei gleicher Berechnungsgrundlage) ist von den Verkäufen von Karten in der neu zu errichtenden Zusatztribüne, (.....) zu bezahlen. (.....)

7.4 jährlicher garantierter Mindestbestandzins: Von der BESTANDNEHMERIN wird eine Besucheranzahl von 78.000 Besuchern pro Jahr garantiert; wobei ein durchschnittlicher Kartenpreis von EUR 30 als Berechnungsgrundlage herangezogen wird.

Sollten im Rahmen von behördlichen Bewilligungsverfahren, die aufgrund der durch die BESTANDGEBERIN durchzuführenden Investitionen und Baumaßnahmen erforderlich werden, Auflagen erteilt werden, deren Erfüllung zu einer Reduktion der zugelassenen Besucherhöchstzahl von 4.240 Besucher führt, sind die dem garantierten Mindestbestandzins zugrunde liegende Mindestbesucheranzahl und in der Folge der Mindestbestandzins entsprechend anzupassen.

Im Jahr 2011, in dem die Abhaltung von Veranstaltungen aufgrund der Spiele nicht oder nur eingeschränkt möglich ist, hat die BESTANDNEHMERIN lediglich einen Bestandzins gemäß Punkt 7.3.1 und 7.3.2 des Vertrages von durchgeführten Veranstaltungen zu bezahlen (kein garantierter Mindestbestandzins, kein eigentlicher Bestandzins).

.....

Im Pkt. 15.11 des Bestandvertrages ist vereinbart, dass die Vertragsparteien die Rechtsgeschäftsgebühr je zur Hälfte tragen.

Mit Gebührenanzeige vom 7. August 2008 übermittelte die A. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern zur ERfNr.1 die von der Stiftung als Bestandgeberin und der B als Bestandnehmerin am 6. Juni 2008 unterfertigten Urkunden über eine "Erste Ergänzungsvereinbarung zum Bestandvertrag vom 4.5.2007".

Mit der Anzeige erklärte die Bestandgeberin, dass der Abschluss der Ergänzung vom 6. Juni 2008 zum befristeten Bestandvertrag vom 4. Mai 2007 zur allfälligen Gebührenbemessung nach § 33 TP 5 GebG angezeigt werde, da eine Selbstberechnungsausnahme (Rechtsgeschäfte, bei denen Leistungen von einem erst in Zukunft ermittelbaren Betrag abhängen) zur Anwendung komme.

Mit diesem Nachtrag wurde zum einen der Bestandnehmerin zwischenzeitig errichtete Gebäude ohne Vereinbarung eines weiteren Entgeltes in Bestand gegeben.

Weiters ist in diesem Nachtrag festgehalten, dass die Bestandgeberin, ohne eine diesbezügliche Rechtspflicht zu übernehmen, ua. die Fertigstellung einer Zusatztribüne in einer "dritten Bauphase", die vor dem Beginn der Spielsaison 2009 abgeschlossen sein werde, beabsichtige.

Dazu ist lt. Pkt. 4.3 und Pkt. 6 des Nachtrages auszugsweise Folgendes vereinbart:

"4.3 Zusatztribüne

4.3.1 Die Zusatztribüne wurde in der zweiten Bauphase nicht errichtet. Grund dafür war die nicht abgeschlossene Klärung der akustischen Versorgung der neu zu schaffenden Sitzplätze. Da die Tonanlage - soweit es sich nicht um fest mit dem Grund verbundene Teile, wie insb. die Verkabelung, handelt - durch die BESTANDNEHMERIN und auf deren Kosten zu errichten ist, wurde die BESTANDNEHMERIN eng in die diesbezüglichen Abklärungen eingebunden. Die Klärung der akustischen Versorgung ist zum Zeitpunkt der Unterfertigung der ERGÄNZUNGSVEREINBARUNG nicht abgeschlossen. Die BESTANDGEBERIN wird der BESTANDNEHMERIN um dieser die akustische Planung zu ermöglichen, die der geplanten Errichtung der Zusatztribüne zugrunde liegenden Planunterlagen und Spezifikationen ehest möglich, spätestens bis Ende Februar 2009, zugänglich machen.

Festgehalten wird, dass die Errichtung und Verwertung der zusätzlichen Sitzplätze seitens der BESTANDGEBERIN in deren Finanzierungskonzept eingeflossen ist. Im Rahmen der Errichtung der Zusatztribüne wird die BESTANDGEBERIN - im Rahmen ihres bestehenden Budgets - auf die akustischen Belange Bedacht nehmen.

Die BESTANDGEBERIN plant im Sinne des Punkt 1.3 des BESTANDVERTRAGES - ohne eine diesbezügliche Rechtspflicht zu übernehmen - die Zusatztribüne zu errichten. In diesem Fall übernimmt die BESTANDNEHMERIN die Verpflichtung, eine hochwertige Versorgung der Sitzplätze der Zusatztribüne mit Ton und Licht sicherzustellen. Sollte es auf Grund einer schriftlichen Erklärung der BESTANDNEHMERIN, dass sie ihren diesbezüglichen Verpflichtungen nicht entsprechen wird, nicht zur Errichtung der Zusatztribüne kommen oder die BESTANDNEHMERIN - im Fall der Errichtung der Zusatztribüne – ihren Vertragspflichten-nicht entsprechen, so ist die BESTANDNEHMERIN – bis zur Errichtung der Zusatztribüne oder bis zur Erfüllung ihrer Vertragspflichten - zur Zahlung des erhöhte Bestandzinses gemäß Punkt 6 verpflichtet. Im Hinblick auf die Pflicht der BESTANDNEHMERIN zur Versorgung mit Ton und Licht wird festgehalten, dass diese Pflicht dann endgültig als erfüllt gilt, wenn - nach Errichtung der Zusatztribüne und Einrichtung der Ton- und Lichtenanlage - eine vertragsgemäße Versorgung der Zusatztribüne entweder durch ein gemeinsames Parteienprotokoll oder durch ein Sachverständigengutachten nachgewiesen wird.

.....

6 Bestandzins

.....

6.2 Für die in Punkt 4.3.1 der ERGÄNZUNGSVEREINBARUNG geregelten Fälle der Zahlung eines erhöhten Bestandzinses (Nichterrichtung der Zusatztribüne oder Nichtversorgung der Zusatztribüne mit Licht oder Ton) vereinbaren die Parteien eine Erhöhung des umsatzabhängigen Bestandzinses (Punkt 7.3.1 des BESTANDVERTRAGES) um pauschal netto EUR 147.000 pro Spielsaison."

Im Pkt. 8.2. des Bestandvertrages ist vereinbart, dass die Bestandgabe, soweit in der Ergänzungsvereinbarung keine abweichenden Regelungen getroffen werden, zu den Bedingungen und Beschränkungen des BESTANDVERTRAGES erfolge.

In Beantwortung eines Vorhaltes erklärte die Bestandnehmerin gegenüber dem Finanzamt mit Eingabe vom 12. November 2009, dass die Zusatztribüne noch nicht gebaut worden sei und auch im Jahr 2010 nicht errichtet werde.

Auf Grund dieser Aktenlage setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber der Bestandnehmerin mit vorläufigem Gebührenbescheid vom 27. November 2009 ausgehend vom zusätzlichen Bestandzins von € 147.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer für drei Jahre, somit ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 529.200,00 eine Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG in Höhe von € 5.292,00 fest.

Nach der Erklärung der Bestandnehmerin vom 20. Februar 2012 , das die Zusatztribüne voraussichtlich auch in Zukunft nicht errichtet werde, setzte das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen endgültigen Bescheid vom 20. März 2012 ausgehend von der Erhöhung des Bestandzinses von € 147.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer für fünf Jahre, somit ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 882.000,00 die

Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG mit € 8.820,00 fest, wobei es den Bescheid damit begründete, dass die Umsatzsteuer dem Entgelt hinzuzurechnen sei, da die Bezahlung der Umsatzsteuer beurkundet worden sei.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bestandnehmerin ein, dass die Nachforderung von € 3.528,00 damit begründet werde, dass die Umsatzsteuer dem Entgelt hinzuzurechnen wäre, was nicht nachvollziehbar sei, da die Mehrwertsteuer sicherlich nicht € 352.800,00 betrage.

Weiters wurde in der Berufung ausgeführt, dass es nicht zur Errichtung der Zusatztribüne gekommen sei, wobei die Verzögerung nicht durch die Bestandnehmerin verursacht worden sei und der erhöhte Bestandzins gemäß Pkt. 6 der Zusatzvereinbarung nicht zur Vorschreibung komme und innerhalb des Vertragszeitraumes auch nicht kommen werde.

Die Berufungsvorentscheidung, mit welcher das Finanzamt die Bestandvertragsgebühr nunmehr ausgehend vom sechsfachen Jahreswert der Bestandzinserhöhung zuzüglich Umsatzsteuer festsetzte, wurde wie folgt begründet:

"Gemäß Punkt 4.3.1 der ersten Ergänzungsvereinbarung ist die Bestandnehmerin verpflichtet bei Nichterrichtung der Zusatztribüne bzw. bei Nichtnachkommen der vereinbarten Vertragspflichten einen erhöhten Bestandzins von € 147.000,00 gemäß Punkt 6.2 zu zahlen.

Mit Anfragenbeantwortung vom 20.02.2012 wurde bekanntgegeben, dass die Zusatztribüne bisher nicht gebaut wurde und voraussichtlich auch in Zukunft nicht errichtet werden wird.

Gem. § 26 GebG sind bedingte Leistungen als unbedingte Leistungen zu behandeln. Die Ergänzungsvereinbarung wurde am 06.06.2008 abgeschlossen und endet am 23.09.2013, das sind 6 Spielsaisonen.

Laut dem ursprünglichen Bestandvertrag ist Umsatzsteuer zu zahlen, diese wurde daher der Bemessungsgrundlage hinzugerechnet.

Die Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG wurde vom erhöhten Bestandzins berechnet.

Entgegen der Berechnung im Bescheid vom 20.03.2012 ändert sich nunmehr die Berechnung, da die Dauer laut Vereinbarung 6 Spielsaisonen beträgt.

Ermittlung Bemessungsgrundlage : € 147.000,00 + 20% Ust = € 176.400,00 x 6 = € 1.058.400,00 gem. § 33 TP 5 GebG 1% v. € 1.058.400,00 = € 10.584,00."

Dagegen brachte die Bestandnehmerin ohne weitere Auseinandersetzung mit den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung einen Vorlageantrag ein.

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit Beschluss des LG Wiener Neustadt vom 30. Juni 2014, 123, wurde das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung über das Vermögen der Bestandnehmerin bekanntgegeben und es ist somit der Insolvenzverwalter (Masseverwalter) im

Insolvenzverfahren über das Vermögen der Bestandnehmerin an die Stelle der Bestandnehmerin als Beschwerdeführer (Bf.) getreten.

Sachverhalt und Beweiswürdigung

Fest steht, dass die Bestandnehmerin und die Bestandgeberin die oben dargestellten Verträge am 4. Mai 2007 bzw. am 6. Juni 2008 wie beurkundet abgeschlossen haben und dass die Beurkundungen jeweils mit Abschluss der Verträge in einer für das Entstehen der Gebührenschuld maßgeblichen Weise erfolgten.

Weiters steht fest, dass es innerhalb des Vertragszeitraumes ohne Verschulden der Bestandnehmerin nicht zur Errichtung der Zusatztribüne gekommen ist.

Der Sachverhalt ergibt sich aus der Gebührenanzeige samt Urkunden sowie aus den sachverhaltsbezogenen Angaben der Bestandnehmerin und ist an sich unbestritten.

Rechtslage

Auf Grund des § 33 TP 5 Z 1 Gebührengesetz 1957 (GebG) unterliegen 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 Maßgabe der Bestimmungen im III. Abschnitte im allgemeinen einer Gebühr von 1 % nach dem Wert.

Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches 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.

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 § 17 Abs. 2 GebG bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Werden durch einen Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits ausgefertigten Urkunde die darin beurkundeten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert oder wird die vereinbarte Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes verlängert, so

ist dieser Zusatz oder Nachtrag auf Grund des § 21 GebG im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig.

Ist zwischen zwei oder mehreren Rechten oder Verbindlichkeiten eine Wahl bedungen, so ist nach § 22 GebG die Gebühr nach dem größeren Geldwerte der zur Wahl gestellten Leistungen zu entrichten.

Sind in einer Urkunde über ein Rechtsgeschäft schätzbare und unschätzbare Leistungen bedungen, so bleiben nach § 23 GebG für die Gebührenermittlung die unschätzbaren Leistungen außer Anschlag.

Für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände gelten gemäß § 26 GebG, 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.

Gemäß § 28 Abs. 1 Z 1 lit a GebG sind zur Entrichtung der Gebühren bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterfertigt ist, die Unterzeichner der Urkunde verpflichtet. Sind mehrere Personen Schuldner derselben Gebühr, so schulden sie diese nach § 28 Abs. 6 GebG grundsätzlich als Gesamtschuldner.

Nach § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

Erwägungen

Lt. dem eindeutigen Urkundeninhalt der *"Ersten Ergänzungsvereinbarung zum Bestandvertrag vom 4. Mai 2007"* verpflichtete sich die Bestandnehmerin unter der Bedingung, dass die Bestandgeberin eine Zusatztribüne errichtet, eine hochwertige Versorgung der Sitzplätze der Zusatztribüne mit Ton und Licht sicherzustellen.

Die Bestandnehmerin hatte auf Grund der Ergänzungsvereinbarung letztlich aber die Wahl, an Stelle der Versorgung der Zusatztribüne mit Licht und Ton einen erhöhten Bestandzinses gemäß Pkt. 6 der Ergänzungsvereinbarung zu leisten.

Mangels Errichtung der Zusatztribüne ist das Finanzamt offensichtlich davon ausgegangen, dass der Wert der Verpflichtung die Zusatztribüne mit Ton und Licht zu versorgen, nicht schätzbar ist, worin dem Finanzamt wohl zu folgen ist.

Da zum einen unschätzbare Leistungen bei der Gebührenermittlung gemäß § 23 GebG außer Ansatz zu bleiben haben und für den Fall, dass zwischen zwei oder mehreren Rechten oder Verbindlichkeiten eine Wahl bedungen ist, nach § 22 GebG die Gebühr nach dem größeren Geldwerte der zur Wahl gestellten Leistungen zu entrichten ist,

verbleibt als gebührenrechtlich beachtliche Leistung die Erhöhung des im Pkt. 7.3.1 des Bestandvertrages vom 4. Mai 2007 vereinbarten umsatzabhängigen Bestandzinses um pauschal netto € 147.000,00 jährlich.

Bei der Ergänzungsvereinbarung handelt es sich um einen Nachtrag im Sinne des § 21 GebG zum bereits ausgefertigten Bestandvertrag mit welchem der dort beurkundete Bestandzins dem Umfang nach geändert wurde, womit die Ergänzungsvereinbarung im Umfang dieser vereinbarten Änderung als selbständiges Rechtsgeschäft, also wie ein eigenständiger Bestandvertrag, gebührenpflichtig ist.

Bei der vereinbarten Erhöhung des jährlichen Bestandzinses handelt es sich um eine Verpflichtung, die nur unter den im Pkt. 4.3.1 der Ergänzungsvereinbarung angeführten Voraussetzungen zu Tragen kommt.

Auf Grund des § 26 GebG ist jedoch die Bestandvertragsgebühr auch von bedingten Leistungen zu erheben.

Abweichend von den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes sind gemäß § 26 GebG bei der Bewertung gebührenpflichtiger Gegenstände bedingte („unsichere“) Leistungen und Lasten als sofort fällige bzw unbedingte („sichere“) zu behandeln (vgl VwGH vom 16. März 1987, 85/15/0246, vom 19. Juni 1989, 88/15/0109, vom 16. Oktober 1989, 88/15/0032, vom 4. Juli 1990, 89/15/0140, vom 24. März 1994, 92/16/0130, und vom 25. April 1996, 95/16/0248, 0249). Diese Bestimmung stellt eine zur Wahrung des Urkundenprinzips im Gebührenrecht erforderliche Sondervorschrift dar (Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren - Kommentar, Rz. 39 zu § 26 GebG).

Die mit dem gegenständlichen Nachtrag vereinbarte jährliche Erhöhung des umsatzabhängigen Bestandzinses beträgt € 147.000,00 netto.

Da im Bestandvertrag vereinbart worden ist, dass der umsatzabhängige Bestandzins zuzüglich Umsatzsteuer zu entrichten ist, ist von einem vereinbarten erhöhten Bestandzinses von € 176.400,00 (€ 147.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer) jährlich auszugehen.

So sind auch Mietzinszahlungen unter der aufschiebenden Bedingung der Fertigstellung des Bestandobjektes gemäß § 26 GebG schon für die Zeit ab dem Vertragsabschluss in die Gebührenbemessungsgrundlage einzubeziehen (vgl. VwGH 29.1.2009, 2008/16/0055).

Dem entsprechend ist zur Dauer der Verpflichtung zur Leistung des erhöhten Bestandzinses zu sagen, dass lt. dem vorliegenden Urkundeninhalt die jeweils zum 31. Oktober im nachhinein fällig werdende Verpflichtung zur Zahlung eines erhöhten jährlichen Bestandzinses bereits mit der (jederzeitigen) Erklärung der Bestandnehmerin, dass sie der Verpflichtung zur Versorgung der Zusatztribüne mit Ton und Licht nicht entsprechen werde, somit bereits für die Saison 2008 schlagend werden konnte.

Dazu ist auch darauf hinzuweisen, dass die Bestandnehmerin den entsprechenden Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, welchen die Wirkung eines Vorhaltes zukommt, nicht entgegengetreten ist.

Der Wert der auf Grund des gegenständlichen Nachtrages von der Bestandnehmerin zu erbringenden Leistungen ergibt sich aus der Erhöhung des umsatzabhängigen Bestandzinses um netto € 147.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer für die Jahre 2008 bis 2013 mit € 1.058.400,00.

Zur Heranziehung der Bestandnehmerin und nunmehr des Beschwerdeführers (Bf.) als Steuerschuldner ist Folgendes zu sagen:

Wenn ein Gesamtschuldverhältnis - wie hier nach § 28 GebG - bereits unmittelbar kraft Gesetzes entstanden ist, ist es ohne Bedeutung, an welchen der Gesamtschuldner die Abgabenbehörde das Leistungsgebot richtet. Es ist also in die Hand der Abgabenbehörde gelegt, an welchen Gesamtschuldner sie sich halten will. Dies entspricht grundsätzlich dem Wesen der solidarischen Haftung (VfGH 16.12.1961, G 14/61, 26.9.1969, B 213/68, 7.3.1984, B 399, 400/82, B 401, 402/82, VwGH 1. 4. 1971, 1805/69).

Die in Verträgen oftmals getroffene Vereinbarung, wer von den Parteien die Gebühr zu entrichten hat, berührt nur das Innenverhältnis der Vertragsteile, kann aber nicht gegenüber dem Abgabengläubiger geltend gemacht werden. Eine solche Vereinbarung über die Bezahlung der Rechtsgebühr unter den Vertragspartnern sichert demjenigen, der vom Finanzamt zur Zahlung herangezogen wird, nur einen zivilrechtlich verfolgbaren Regressanspruch, wenn die Gebühr nach dem Vertrag vom anderen zu tragen ist. Der Gebührenanspruch des Staates erfließt aus dem öffentlichen Recht, das zwingender Natur ist und daher keiner Abänderung durch eine rechtsgeschäftliche Vereinbarung unterliegt (VwGH 30.5.1961, 2164/60).

Es liegt jedoch im Ermessen der Behörde - im Sinne des § 20 Bundesabgabenordnung (BAO) - ob sie das Leistungsgebot (den Abgabenbescheid) nur an einen der Gesamtschuldner richtet und an welchen Gesamtschuldner oder an mehrere oder alle Gesamtschuldner richten will (VwGH 24.5.1991, 90/16/0011, 14.5.1992, 92/16/0013, 19.9.2001, 2001/16/0306, 28.2.2002, 2001/16/0606, 21. 3. 2002, 2001/16/0599 uva.).

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 (VwGH 1.4.1971, 1805/69, 16.9.1982, 82/16/0022, 28.2.2002, 2001/16/0606). Bei Auslegung des § 20 BAO ist dabei dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" die Bedeutung von "Angemessenheit" in Bezug auf berechtigte Interessen der Partei und dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das "öffentliche Interesse insbesondere an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (VwGH 25.3.1981, 16/0747/79, 16/0749/79, 16.9.1982, 82/16/0022, 14.3.1990, 89/13/0115, 21.9.1990, 89/17/0050, 25.3.1992, 90/13/0238, 14.11.1996, 95/16/0082).

Im gegebenen Fall vereinbarten die Bestandgeberin und die Bestandnehmerin in dem der gegenständlichen Ergänzungsvereinbarung zu Grund liegenden Bestandvertrag im Innenverhältnis die anfallende Rechtsgeschäftsgebühr je zur Hälfte zu tragen.

Zwischen den Vertragsparteien bestand auf Grund des Bestandvertrages eine dauernde Geschäftsbeziehung, sodass es der Bestandnehmerin jedenfalls zumutbar war, im Innenverhältnis mit der Bestandgeberin die ihr zur Gänze vorgeschriebene Bestandvertragsgebühr auszugleichen und es somit nicht erforderlich war, an beide der Vertragsparteien einen Gebührenbescheid zu erlassen. Es war jedenfalls zweckmäßig nur an die Bestandnehmerin als eine der Vertragsparteien das volle Leistungsgebot zu richten, ohne dass dieser Vorgangsweise beachtliche Billigkeitsgründe entgegengestanden wären.

Nachdem keine Einwendungen gegen die alleinige Heranziehung der Bestandnehmerin als Gesamtschuldnerin erfolgten, wäre es nun nicht mehr angezeigt, nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Bestandnehmerin dieser gegenüber, bzw. nunmehr gegenüber dem Bf., das Leistungsgebot einzuschränken, zumal davon auszugehen ist, dass insoweit die Gebühr bereits entrichtet worden ist, ein Ausgleich im Innenverhältnis bereits erfolgt ist, welcher durch eine nunmehr bloß anteilige Geltendmachung der Bestandvertragsgebühr gegenüber dem Bf. bloß gestört werden könnte und, soweit die Gebühr noch nicht entrichtet worden ist, davon auszugehen ist, dass gegenüber der Bestandgeberin das Leistungsgebot so und so zumindest anteilig geltend werden wird und dass mit einer Einschränkung des Leistungsgebotes gegenüber dem Bf. letztlich die Position des Abgabengläubigers bei der Durchsetzung ihres Abgabenanspruches insgesamt verschlechtern werden könnte.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Festsetzung einer Rechtsgebühr auch von bedingten Leistungen entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 29.1.2009, 2008/16/0055).

Ebenso entspricht es der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass es im Ermessen der Behörde liegt, welcher Gesamtschuldner diese in Anspruch nimmt. Im Übrigen kommt dem hier getroffenen Ermessen über den Einzelfall hinaus keine Bedeutung zu.

Wien, am 23. Juli 2014