



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WF, 4030 Adr, vom 17. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 9. November 2007 betreffend Bestandgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 5. April 2006 ist beim Finanzamt eine Anmeldung über die Selbstberechnung der Gebühren gemäß § 33 TP 5 Zif. 3 GebG (Bestandgebühr) eingelangt. Angezeigt wurde der Mietvertrag vom 15. März 2006 zwischen der RGes (im Folgenden kurz RGmbH genannt) als Vermieterin und WF als Mieter.

Die Gebühr wurde von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von 194.911,20 € (dreifacher Jahreswert) mit 1.949,11 € berechnet.

Mit Schreiben vom 11. April 2006 hat die RGmbH dem Finanzamt mitgeteilt, dass die obige Gebührenberechnung irrtümlich erfolgt sei. Tatsächlich sei zwischen den Parteien lediglich eine Absichtserklärung geschlossen worden. Der Bestandnehmer beabsichtige, eine Fläche zum Betrieb einer Ökostromanlage anzumieten; der Bestandvertrag werde aber erst im Falle eines positiven Ausganges des laufenden, hiefür notwendigen behördlichen Genehmigungsverfahrens wirksam werden. Für den Fall eines negativen Ausganges des Bewilligungsverfahrens oder spätestens am 14. März 2007 würde der Bestandnehmer das Recht zum Abschluss

des Vertragsverhältnisses verlieren. Gebühren sollten daher zum gegebenen Zeitpunkt nicht eingehoben werden.

Über Aufforderung durch das Finanzamt hat die RGmbH zur Erläuterung ihres obigen Vorbringens ein Schreiben vom 10. April 2006 vorgelegt, worin WF der RGmbH mitteilt, es sei vereinbart worden, dass die Weiterleitung des Mietvertrages an das Finanzamt mit Abschluss des Behördenverfahrens gekoppelt sei, ansonsten die Trennung in Absichtserklärung und Mietvertrag obsolet würde und etwas Anderes in der Zwischenzeit auch nicht schriftlich vereinbart worden sei. Kosten und auch der Mietvertrag könnten daher zum gegebenen Zeitpunkt nicht anerkannt werden.

Des Weiteren hat die RGmbH die genannte Absichtserklärung und den der gegenständlichen Gebührenanmeldung zugrundeliegenden Bestandvertrag vorgelegt, beide sowohl von der RGmbH als auch von WF am 15. März 2006 unterzeichnet:

Absichtserklärung (wesentliche Punkte):

1.2. Der Mieter beabsichtigt das Grundstück XY anzumieten.

Zweck der Anmietung ist die Errichtung einer Ökostromanlage und bedarf es zu deren Inbetriebnahme einer zuvor erwirkten behördlichen Genehmigung, welche jedenfalls unter anderem nur unter der Voraussetzung erteilt wird, dass bereits zu Beginn der Verfahrenseinleitung ein geeignetes Grundstück zur Errichtung der Ökostromanlage zur Verfügung stehen muss.

2.1. Der Mieter hält hiermit ausdrücklich fest, im Falle des Erlangens einer behördlichen Genehmigung zur Betreibung seiner Ökostromanlage, oben genanntes Grundstück gemäß Mietvertrag vom 15. März 2006 anzumieten.

Dahingehend vereinbaren die Parteien ausdrücklich eine rechtliche Verpflichtung zum nachfolgenden Abschluss des beiden Parteien bereits im Vorfeld bekannten Mietvertrages.

2.2. Im Gegensatz dazu verpflichtet sich die Vermieterin den vertragsgegenständlichen Grundstücksteil für die Zeit des laufenden behördlichen Verfahrens an keine andere natürliche oder juristische Person zu vermieten.

2.5. Für den Fall des negativen Ausganges des behördlichen Genehmigungsverfahrens vereinbaren die Parteien, dass gegenständliche Absichtserklärung keine Gültigkeit mehr hat.

2.6. Die Parteien kommen überein, die Gültigkeit dieser Vereinbarung auf eine angemessene Dauer des behördlichen Verfahrens zu beschränken und ist nach diesem Zeitpunkt jedenfalls der Mietvertrag abzuschließen und Mietzins zu leisten. Nach Angaben des Mieters ist eine voraussichtliche Dauer des behördlichen Verfahrens von 7 Monaten vorgegeben. Der angemessene Zeitraum sollte daher ein Jahr nicht überschreiten.

2.7. Sollte das behördliche Verfahren wider Erwarten nachweislich länger als 12 Monate dauern, so obliegt es der Vermieterin, gegenständliches Vertragsverhältnis mit nachfolgendem

Abschluss eines Mietvertrages aufrecht zu erhalten oder aber einseitig, mit sofortiger Wirkung aufzulösen.

3.3. Diese Absichtserklärung tritt mit Unterzeichnung durch beide Parteien in Kraft. Sie tritt mit Abschluss des Bestandsvertrages, jedoch spätestens nach Ablauf von 12 Monaten, sohin zum 14. März 2007 außer Kraft.

Bestandsvertrag (wesentliche Punkte):

I. Nutzung der Mietsache: Der Mieter beabsichtigt, das mietgegenständliche Gebäude, sowie die umliegende Fläche zur Führung eines Alternativkraftwerkes, nämlich einer Ökostromanlage, zu nutzen. Hiefür wird der Mieter auf seine Kosten die für seinen Gewerbebetrieb notwendigen Genehmigungen einholen.

II. Mietdauer/Kündigung: Das Mietverhältnis beginnt am 15. März 2006 und wird auf die Dauer von 10 Jahren befristet abgeschlossen (handschriftlicher Vermerk: Vorlage für Buchhaltung, schriftliche Korrektur bei tatsächlichem Mietbeginn). Das Mietverhältnis kann vom Mieter erstmals nach Ablauf eines Jahres und danach zum Halbjahresende aufgekündigt werden. Das Mietverhältnis kann auf Seiten der Vermieterin jederzeit aus folgenden Gründen aufgelöst werden: a) vertragswidrige Nutzung b) Ausgleichs- oder Konkursverfahren über das Vermögen des Mieters.

Mietzins: Der monatliche Mietzins besteht aus dem Hauptmietzins, dem Anteil an den Betriebskosten und der Umsatzsteuer und beträgt derzeit 5.414,20 €.

Am 8. November 2007 hat die RGmbH dem Finanzamt mitgeteilt, dass das Mietverhältnis/Absichtserklärung mit WF zum 31. Jänner 2007 aufgelöst worden sei, weil das behördliche Verfahren nachweislich länger als 12 Monate dauere.

Mit Bescheid vom 9. November 2007 hat das Finanzamt dem WF, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, für den Bestandsvertrag vom 15. März 2006 mit der RGmbH eine Gebühr in Höhe von 2.598,82 € vorgeschrieben. In der Begründung weist das Finanzamt unter anderem auf die §§ 17 Abs. 4 und 5 GebG hin.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw am 17. November 2007 berufen, weil er für die Genehmigung der Behörde für die Errichtung einer Ökostromanlage das Vorhandensein eines Grundstückes, zumindest eine Bestätigung über die Errichtungsmöglichkeit auf einer Parzelle nachzuweisen gehabt habe. Deshalb sei eine Absichtserklärung, mit der sich die RGmbH zur Verfügungstellung eines Grundstücksteiles bereit erklärt habe und auch gleichzeitig - zur Rechtsicherheit von beiden Seiten - der Nutzungsvertrag, unter welchen Bedingungen dieses Grundstück im Falle der Behördengenehmigung überlassen werde, formuliert worden. In der Absichtserklärung sei festgehalten, dass der Nutzungsvertrag nur Gültigkeit erlange, wenn es zu der Behördengenehmigung innerhalb von 12 Monaten komme, andernfalls dieser hinfällig

werde und die RGmbH zur Weitervermietung berechtigt sei.

Durch die vorausgehende Absichtserklärung mit unterschiedlichem Entgeltsatz (200,00 € + 20 % MWSt je Monat) und der Koppelung der Gültigkeit des Vertrages an eine erfolgte Behördenehmigung sei es zu keiner klassischen Bestandvertragssituation gekommen und müsse daher zumindest die Gebühr nach der faktischen Dauer des Verhältnisses von 10 Monaten bemessen werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. November 2007 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen, weil im Gebührenrecht die formalrechtliche Beurteilung vorherrsche.

Am 29. November 2007 hat der Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Es dürfe nur von einer abgesicherten Vertragsdauer und daraus resultierenden Bemessungsgrundlage von einem Jahr ausgegangen werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Gebührengesetz 1957 (GebG) unterliegen den Gebühren im Sinne dieses Bundesgesetzes unter anderem Rechtsgeschäfte nach Maßgabe der Bestimmungen im III. Abschnitte (§§ 15 ff.).

§ 15 Abs. 1 GebG (Urkundenprinzip) normiert, dass Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig sind, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird, es sei denn, dass in diesem Bundesgesetz etwas Abweichendes bestimmt wird.

Nach § 16 Abs. 1 Zif. 1 lit. a GebG entsteht die Gebührenschuld, wenn die Urkunde über das Rechtsgeschäft im Inland errichtet wird, bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkte der Unterzeichnung.

Gemäß § 17 GebG (Maßgeblichkeit des Urkundeninhaltes) 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 (Abs. 1).

Auf die Entstehung der Gebührenschuld ist es ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt (Abs. 4).

Die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung heben die entstandene Gebührenschuld nicht auf (Abs. 5).

Gemäß § 18 Abs. 5 GebG (Ersatzbeurkundung) sind Punktationen im Sinne des § 885 ABGB nach ihrem Inhalte wie Urkunden über Rechtsgeschäfte gebührenpflichtig; dasselbe gilt von Entwürfen oder Aufsätzen von zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn sie von beiden vertragschließenden Teilen unterzeichnet sind oder wenn sie bloß von einem Teil unterzeichnet sind und sich in den Händen des anderen befinden.

Grundlegende Voraussetzungen für eine ordnungsgemäße Gebührenvorschreibung sind ein gültig zustande gekommenes Rechtsgeschäft als Gegenstand der Gebühr, sowie als Bedingung für die Gebührenpflicht die Errichtung einer Urkunde darüber.

Nach bürgerlichem Recht ist für das Zustandekommen eines Vertrages die Einigung der Vertragsteile über den Vertragsinhalt und die ausdrückliche oder stillschweigende Erklärung des Abschlusswillens erforderlich.

Das die Gebührenpflicht auslösende Rechtsgeschäft ist im gegenständlichen Berufungsfall ein Bestandvertrag (§ 1090 ff. ABGB), wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält (§ 33 TP5 GebG).

Aus den relevanten Schriftstücken und dem zusätzlichen Vorbringen des Bw lässt sich unzweifelhaft die Intention der beteiligten Parteien erkennen, dass unter bestimmten Voraussetzungen (im Falle des Erlangens einer behördlichen Genehmigung) eine Liegenschaft um einen vorbestimmten Preis und für eine bestimmte (bestimmbare) Zeit zur Betreibung einer Ökostromanlage vermietet werden sollte. Somit ist durch die Einigung der Vertragsteile über die wesentlichen Vertragsinhalte das Rechtsgeschäft Bestandvertrag gemäß Mietvertrag vom 15. März 2006 – zumindest bedingt - zustande gekommen. Der Abschlusswille liegt auf der Hand, weil einerseits gerade die Verfügbarkeit eines Grundstückes Voraussetzung für die behördliche Bewilligung der Ökostromanlage des Bw gewesen ist und andererseits der Mietvertrag(sentwurf) bereits am 15. März 2006 von beiden Vertragsparteien unterfertigt wurde.

Im Ergebnis liegen daher sowohl ein gültig zustande gekommenes Rechtsgeschäft (die Bedingung hat keinen Einfluss) als auch eine darüber, den gebührenrechtlichen Vorschriften entsprechend, errichtete Urkunde (Absichtserklärung Punkt 2.1. in Verbindung mit Bestandvertrag, welcher durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wurde) vor. Die Gebührenschuld ist gemäß § 16 GebG im Zeitpunkt der Unterzeichnung durch beide Vertragsteile entstanden.

Wenn der Bw vorbringt, es sei noch kein Nutzungsvertrag zwischen ihm und der RGmbH zustande gekommen, es sei lediglich eine Absichtserklärung formuliert worden, so ist ihm entgegenzuhalten:

Gemäß § 18 Abs. 5 GebG sind auch Punktationen im Sinne des § 885 ABGB gebührenpflichtig; dasselbe gilt von Entwürfen von zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn sie von beiden vertragschließenden Teilen unterzeichnet sind.

Unter einer Punktation versteht § 885 ABGB einen von den Vertragspartnern unterfertigten "Aufsatz", also einen Entwurf über die Hauptpunkte des Rechtsgeschäftes. Die Bezeichnung der Vertragsurkunde ist für die Entscheidung, welches Rechtsgeschäft nach dem Urkundeninhalt anzunehmen ist, ohne Bedeutung (VwGH vom 15. März 2001, 2000/16/0115). Sind in einer als „Absichtserklärung“ bezeichneten Vereinbarung bereits alle wesentlichen Vertragspunkte enthalten, dh. zufolge des klar zutage liegenden Parteiwillens bereits sämtliche Vertragselemente abgesprochen, so ist sie als Punktation anzusehen.

Insbesondere bei Konsensualverträgen, wie bei Mietverträgen, ist eine Abrede im Zweifel als Hauptvertrag anzusehen, weil der Vertrag zwangsläufig zustande gekommen ist, sobald die Parteien über den Gegenstand und die Höhe der Miete einig sind. Eine Vereinbarung, in Zukunft einen Vertrag bestimmten Inhalts schließen zu wollen, kann diesfalls nur dahin verstanden werden, dass die Parteien bereits eine verbindliche Verpflichtung eingehen wollten, auch wenn die Zeit des Vertragsschlusses bloß durch ein ungewisses Ereignis (Bedingung) bestimmt ist.

Dass die Parteien im gegenständlichen Fall schon mit Abschluss der Absichtserklärung eine verbindliche Verpflichtung eingehen wollten, beweist einerseits das Vorbringen in der Berufung, wonach für die Zeit bis zur Behördengenehmigung ein geringerer Entgeltssatz vereinbart war und andererseits die Kündigung vom 29. Jänner 2007. Auch die Punkte 2.6. und 2.7. der Absichtserklärung erhellen den wirtschaftlichen Zweck der Vereinbarung, einerseits die Vermieterin zu binden, aber andererseits die Erfüllung, dh. Zahlung des vereinbarten, ordentlichen Mietzinses, auf längstens ein Jahr hinauszuschieben.

Nicht zuletzt wurde der Entwurf des (zweiseitig verbindlichen) Mietvertrages von beiden Vertragsparteien unterzeichnet, sodass sich aus dem Zusammenspiel aller zitierten gebührenrechtlichen Normen mit den zivilrechtlichen Grundlagen im vorliegenden Fall hinsichtlich des gegebenen Sachverhaltes eindeutig die Gebührenpflicht des Bestandvertrages vom 15. März 2006 ergibt, weshalb die Gebührenvorschreibung dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist.

Der Tarif für Bestandverträge (§ 33 TP5 GebG) beträgt im Allgemeinen 1 vH. Der Wert des Bestandvertrages im Sinne dieser Bestimmung ergibt sich aus Miethöhe und Vertragsdauer.

Nach § 33 TP5 Abs. 3 GebG sind die wiederkehrenden Leistungen bei unbestimmter Vertragsdauer mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer

mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch mit dem Achtzehnfachen des Jahreswertes.

Ist während der vereinbarten Vertragsdauer eine ordentliche Kündigung nicht möglich, spricht man vom einem Vertrag auf bestimmte Dauer. Steht jedoch einer Partei ein Kündigungsrecht zu, liegt ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor. In die Bemessungsgrundlage sind die Jahresentgelte, die während der bestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses zu entrichten sind, einzubeziehen, vermehrt um das dreifache Jahresentgelt für die unbestimmte Dauer (siehe Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, § 33 TP5 Rz. 130).

Der gegenständliche Mietvertrag wurde auf die Dauer von 10 Jahren abgeschlossen, eine Kündigungsmöglichkeit durch den Mieter war jedoch erst nach Ablauf eines Jahres vorgesehen (eine auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkte Kündigungsmöglichkeit der Vermieterin ist unbeachtlich). Demnach hat das Finanzamt die Gebühr richtig vom vierfachen Jahresentgelt berechnet.

Dem Begehr des Bw, lediglich von der tatsächlichen Vertragsdauer von einem Jahr auszugehen, kann aufgrund der Maßgeblichkeit des Urkundeninhaltes nicht entsprochen werden. Die Gebühr ist von der rechtsgeschäftlich vereinbarten Dauer zu erheben. Auf die tatsächliche Dauer kommt es nicht an, auch wenn diese im Zeitpunkt der Bemessung bekannt ist (GebR Rz 694, Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, § 33 TP5 Rz 122).

Nach der Intention des Gesetzgebers stellen Rechtsgeschäftsgebühren ein Entgelt für die Bereitstellung der staatlichen Institutionen dar, die die Durchsetzung der begründeten Ansprüche gewährleisten sollen. Deshalb entsteht die Gebührenschuld unabhängig von allfälligen Bedingungen und unabhängig von der Erfüllung des Vertrages.

Nicht zuletzt sind Verwaltungsbehörden an die Gesetze gebunden und kann daher ihr Engagement für Umwelt und Energieeinsparung die Berufungsentscheidung nicht beeinflussen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. Februar 2011