



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch NN., vom 16. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 1. Juni 2007, Erfassungsnummer zzz, betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 23. Februar 2007 hat die FirmaXX mit Sitz in Wien als Verpächterin mit der nunmehrigen Berufungswerberin (Bw.), der Bw., als Pächterin einen Pachtvertrag über die Liegenschaft EZ ZZZ, Grundbuch xxx mit dem Grundstück xXx und die Liegenschaftsadresse XxX abgeschlossen.

Der Abschluss dieses Pachtvertrages erfolgte auf unbestimmte Zeit. Der Vertreter der Bw. teilte dem Finanzamt anlässlich der Übermittlung der Gebührenanzeige gemäß § 31 GebG mit, dass weder die genaue Höhe des Pachtzinses noch die Höhe der (von der Bw. zu tragenden) Betriebskosten feststehe.

Mit Bescheid vom 1. Juni 2007 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien daraufhin gemäß § 33 TP5 Abs. 1 Z1 GebG die Gebühr fest. Im Hinblick auf den Umstand, dass der Umfang der Abgabepflicht noch nicht in genauer Höhe feststand, erfolgte

die Vorschreibung vorläufig. Im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen schätzte das Finanzamt die Höhe der Betriebskosten gemäß § 184 BAO mit € 10.000,00 jährlich.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Schriftsatz vom 16. Juli 2007 das Rechtsmittel der Berufung. Diese richtet sich ausschließlich gegen den Ausspruch der Vorläufigkeit.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2007 als unbegründet ab.

In der Folge beantragte die Bw. mit Eingabe vom 28. August 2007 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach den Bestimmungen des § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG beträgt die Gebühr für 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 dem Wert im Allgemeinen 1 v.H.

Der Begriff des "Wertes" ist im Gesetz selbst nicht definiert, jedoch vertritt der VwGH in ständiger Judikatur die Auffassung, dass zum "Wert" alle jene Leistungen zählen, die der Bestandnehmer erbringen muss, um in den Gebrauch der Bestandsache zu gelangen.

Als Bestandzins sind also alle jene Leistungen anzusehen, die der Bestandnehmer für die Nutzung des Bestandobjektes aufwendet oder künftig aufwenden muss.

Nach ständiger Judikatur des VwGH sind Betriebskosten in die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen (vgl. VwGH vom 17. Februar 1994, ZI. 93/16/0160).

Ebenso zur Bemessungsgrundlage zählt die Übernahme von Verpflichtungen, die der Sicherung, der Erhaltung der Bestandsache oder der Erleichterung der Ausübung des bestimmungsgemäßen Gebrauches dieser Sache dienen (vgl. etwa VwGH vom 21. März 2002, ZI. 99/16/0160).

Die Bw. wendet sich weder gegen die Höhe der vom Finanzamt ermittelten (unter Einbeziehung der geschätzten Betriebskosten errechneten) Bemessungsgrundlagen, noch gegen die

sich daraus ergebende Höhe der Abgabenfestsetzung. Strittig ist ausschließlich, ob die Abgabenbehörde erster Instanz berechtigt war, die Abgaben vorläufig festzusetzen.

Abgabenbescheide dürfen nur dann vorläufig erlassen werden, wenn eine „zeitlich bedingte“ Ungewissheit besteht (VwGH vom 30. August 1999, ZI. 99/17/0239). Dass dieses Tatbestandsmerkmal erfüllt ist, steht außer Zweifel, räumt doch die Bw. selbst ein, dass die Betriebskosten, als eine für die Abgabenbemessung wesentlichen Komponente, noch nicht ziffernmäßig bekannt waren.

Da im Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Gebührenbescheides das Pachtverhältnis noch gar nicht begonnen hatte und überdies die Möglichkeit zur Erhöhung des Pachtzinses gegeben war, bestand zu diesem Zeitpunkt eine Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO, die die Erlassung eines vorläufigen Bescheides erforderlich machte.

Zutreffend stellt die Bw. fest, dass die Erlassung vorläufiger Bescheide im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Bei Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO die Kriterien der Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu beachten. Unter Billigkeit ist nach ständiger Rechtsprechung die „Angemessenheit in Bezug auf berechtigte Interessen der Parteien“ und unter Zweckmäßigkeit das „öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben“ zu verstehen.

Bezogen auf den Anlassfall ist in diesem Zusammenhang einerseits das von der Bw. geltend gemachte Interesse auf Rechtssicherheit zu berücksichtigen und andererseits auf das Interesse der Behörde an der Herstellung eines, wenn auch nur vorläufigen, Verfahrenstitels für den im Grunde nach zweifellos bestehenden Abgabenanspruch Bedacht zu nehmen.

Ihre Ansicht, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides nicht vorlagen, begründet die Bw. mit dem Vorbringen, dass nur zu einem Bruchteil der Bemessungsgrundlage eine Ungewissheit bestanden habe. In diesem Zusammenhang weist sie darauf hin, dass die geschätzten Betriebskosten lediglich 0,25 % der Bemessungsgrundlagen betragen.

Dem ist zu entgegnen, dass es sich bei den Betriebskosten nur scheinbar und nur auf Grund der (offensichtlich überaus vorsichtig vorgenommenen) Schätzung durch die Abgabenbehörde erster Instanz um ein verhältnismäßig nicht besonders ins Gewicht fallendes Element handelt. Es ist aber anzunehmen, dass bei einem Hotel der vorliegenden Kategorie, Größe und Lage tatsächlich weit höhere Betriebskosten anfallen, als die vom Finanzamt geschätzten € 10.000,00 pro Jahr. Dies auch vor dem Hintergrund, dass sich die Bw. laut Punkt VII des gegenständlichen Pachtvertrages u.a. dazu verpflichtet hat, zahlreiche dort angeführte Kosten unabhängig davon zu tragen, ob sie bei ihr oder bei der Verpächterin anfallen.

Dem Einwand, die Ermessensausübung zur vorläufigen Veranlagung sei in Relation der Gebührenauswirkung der Betriebskosten gegenüber den Ansprüchen der Rechtssicherheit überzogen, kommt keine Berechtigung zu, weil sowohl die tatsächliche Höhe der Betriebskosten als auch deren prozentueller Anteil an den übrigen Bemessungsgrundlagen völlig offen sind.

Angesichts dieser Umstände kann dem Finanzamt kein Fehler beim Ermessensgebrauch angelastet werden. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass vor allem angesichts der sehr niedrig geschätzten Betriebskosten mit der von der Bw. begehrten endgültigen Vorschreibung das Risiko einer unrichtigen Abgabenfestsetzung verbunden wäre. Eine derartige Maßnahme wäre daher mit dem öffentlichen Interesse an der (vollständigen) Einbringung der Abgaben nicht in Einklang zu bringen.

Der Bw. ist es (auch im Hinblick auf die ergangene BVE, die insofern als Vorhalt gilt) unbenommen geblieben, selbst einen Beitrag zur Beseitigung der Ungewissheit zu liefern und die Höhe der Betriebskosten und des genauen Pachtzinses nachzuweisen. Dies ist bis dato nicht erfolgt, obwohl das Hotel zwischenzeitlich längst den Betrieb aufgenommen hat und demnach schon aussagekräftiges und nachvollziehbares Zahlenmaterial für eine nicht nur auf bloße Annahmen beruhende Berechnung der konkreten Höhe der Betriebskosten vorliegen müsste. Dem Antrag der Bw., die Abgabenbehörde zweiter Instanz möge den vorläufigen Bescheid für endgültig erklären, kann daher auch aus diesem Grund nicht entsprochen werden.

Die Bw. stützt das Berufungsbegehren u.a. auch auf einen Erlass des BMF, aus dem sie auszugsweise zitiert:

„Die Vorläufigkeit von Bescheiden ist nur zulässig, wenn die Ungewissheit derzeit im Ermittlungsverfahren nicht beseitigt werden könnte. ... Die Möglichkeit, gemäß § 200 Abs. 1 erster Satz vorläufige Abgabenbescheide zu erlassen, ist nämlich nicht dazu bestimmt, den Abgabenbehörden vorerst die Ermittlung der für die Abgabenfestsetzung maßgeblichen Tatsachen und rechtlichen Verhältnisse zu ersparen und sich vorbehaltlich der späteren Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens sogleich die Abgabeneinnahmen zu verschaffen.“

Damit wird nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates vor allem zum Ausdruck gebracht, dass auch bei einer vorläufigen Abgabenfestsetzung nach § 200 BAO die Behörde alle Umstände, die sie - wenngleich unter Aufwand von Zeit und Mühe - endgültig klären kann, auch tatsächlich ermitteln muss, bevor sie die Abgabe festsetzt (VwGH vom 25. Februar 1994, ZI. 91/17/0143).

Weder aus der Aktenlage noch aus dem Berufungsvorbringen ergeben sich Hinweise darauf, dass im vorliegenden Abgabenverfahren die Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens in diesem Sinne unterblieben wäre. Dass damals nicht alle abgabenrechtlich bedeutsamen Umstände endgültig zu klären waren, hat die Bw. selbst eingeräumt, indem sie dem Finanzamt in ihrer Gebührenanzeige mitgeteilt hat, dass u.a. im Hinblick auf die ungewisse Höhe der Betriebskosten die für die Gebührenberechnung maßgebliche Bemessungsgrundlage noch nicht feststeht. Die vorläufige Abgabenfestsetzung erfolgte daher auch aus diesem Blickwinkel zu Recht.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 5. Februar 2010