



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 9. Mai 2007 durch die Vorsitzende HR Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Mag. Ilse Rauhofer, Michael Haim und KR Ing. Gottfried Parade über die Berufung der BW, Adr, vertreten durch "Cura" Treuhand- und RevisionsgmbH, 1060 Wien, Gumpendorfer Straße 26, gegen den endgültigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 25. August 2004 betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr.xxx nach in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO iVm § 286 Abs. 2 BAO wird der angefochtene Bescheid insofern abgeändert, als die Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG mit 1 % von einer Bemessungsgrundlage von € 856.638,63 = € 8.566,39 festgesetzt wird.

Soweit durch diesen Bescheid ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung der Berufungsentscheidung fällig.

Entscheidungsgründe

Am 24. April 1999 schlossen die X-GmbH. (kurz X) als Vermieterin und die Y-AG (nunmehr BW, kurz Bw.) als Mieterin einen Mietvertrag ab.

Die Anlage 4 zum Mietvertrag hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"SONDERBESTIMMUNGEN

1. Das Mietobjekt wird von X an die MIETERIN in zeitlichen Stufen wie folgt übergeben:

a.) Top 532 und 539 am 15.04.1999

b) Top 530, 531, 534, 536, 541, 547 und Teeküche am 01.05.1999

c) Gangfläche am 01.05.1999

.....

4. Der Mietvertrag endet am 31.12.2002, ohne daß es einer gesonderten Kündigung bedarf. X bietet der MIETERIN an, die (einmalige) Verlängerung des Mietvertrages um 5 Jahre zu verlangen. Die Annahme dieses Angebotes kann bis spätestens 31.01.2001 durch die MIETERIN mittels eingeschriebenen Briefes an X erfolgen. Bei fristgerechter Annahme dieses Angebotes endet das Mietverhältnis - ohne daß es einer gesonderten Kündigung bedarf - am 31.12.2007, anderenfalls (wie oben ausgeführt) am 31.12.2002."

Mit Bescheid vom 31. August 1999 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG mit 1 % einer Bemessungsgrundlage von S 4.239.301,95 = S 42.393,00 fest. Die Festsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig. Bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage ging das Finanzamt von einer Vertragsdauer von 45 Monaten und einem monatlichen Entgelt von S 94.206,71 aus. In der Begründung des Bescheides wurde ausgeführt, dass der endgültige Bescheid nach Bekanntgabe der Betriebs- und Nebenkosten ergehen werde.

Über entsprechenden Vorhalt vom 20. April 2004 übersandte die Bw. dem Finanzamt eine Auflistung der im Zeitraum 1999 bis 2002 effektiv abgerechneten Mietkosten (inklusive Betriebs- und Nebenkosten sowie Umsatzsteuer) im Gesamtbetrag von S 4.427.383,42 = € 321.750,50. Außerdem wurde mitgeteilt, dass der Punkt 4.) der Sonderbestimmungen von der Bw. nicht in Anspruch genommen worden sei.

Mit endgültigem Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO vom 25. August 2004 setzte das Finanzamt die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG mit € 7.561,03 (das entspricht 1 % einer Bemessungsgrundlage von S 10.404.233,71 = S 104.042,00) fest. In der Begründung wurde zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage Folgendes ausgeführt:

"Monatliche Miete lt. Bekanntgabe S 89.206,72 x 105 Monate (45 Monate plus Option auf Verlängerung gem. Punkt 4. Sonderbestimmungen) = S 9.366.705,60 plus Betriebskosten S 1.037.528,11 = S 10.404.233,71.

Durch Beurkundung der einseitigen Möglichkeit zur Verlängerung ist diese Teil der Bemessungsgrundlage, auch wenn die Option nicht in Anspruch genommen wurde."

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde beantragt, der Gebührenbemessung lediglich das Entgelt für die fixe Vertragsdauer von 45 Monaten zugrunde zu legen und den zusätzlich einbezogenen 60-monatigen Zeitraum für eine mögliche Verlängerung der Bestanddauer außer Betracht zu lassen. Zur Begründung wurde im Wesentlichen unter Hinweis auf Arnold, Rechtsgebühr 7, RZ 53 und 54 zu § 16 und RZ 24b zu § 33 TP 5 GebG ausgeführt, dass die in einen Bestandvertrag auf fixe Laufzeit eingebettete Verlängerungsoption keine Bedingung des ursprünglichen Vertragsverhältnisses iSd § 17 Abs. 4 GebG darstelle, sondern es sich dabei um die zunächst nur einseitige Abgabe einer Willenserklärung hinsichtlich der Bereitschaft

zum Abschluss eines (neuen) Mietvertrags für eine Folgeperiode handle, die erst mit ihrer Annahme rechtswirksam und damit gebührenpflichtig beachtlich werde.

In der Berufung wurde von Bw. außerdem gemäß § 284 BAO die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und gemäß § 282 BAO die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

Im Vorlageantrag wurde nochmals betont, dass die in die Beurkundung des Bestandvertrages für die fixe Grundlaufzeit eingebettete Einräumung eines Optionsrechtes für den Verlängerungszeitraum ein bloßes Anbot sei, das zur Auslösung einer Gebührenschuld noch der Annahme bedürfe, die im konkreten Fall nie erfolgt sei. Durch die Einbettung in ein fix abgeschlossenes Rechtsgeschäft werde das Optionsrecht seines Charakters, ein bloßes Anbot zu sein, nicht entkleidet. Ein schlichtes Anbot sei gemäß § 15 Abs. 2 GebG noch kein Rechtsgeschäft.

Zur Vorbereitung auf die von der Bw. beantragten mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat richtete die Referentin am 19. Dezember 2006 einen Vorhalt an die Bw., in dem insbesondere auf das vom Verwaltungsgerichtshof zwischenzeitig ergangene Erkenntnis VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237 hingewiesen wurde. Dazu gab die Bw. mit Schreiben vom 25. Jänner 2007 und 23. Februar 2007 noch zwei ausführliche Stellungnahmen ab. Dem Finanzamt wurden der Vorhalt und die Stellungnahmen mit der Ladung zur Verhandlung übermittelt.

In der am 9. Mai 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Vertreter der Bw. unter Hinweis auf § 15 Abs. 2 GebG und § 16 Abs. 4 GebG abermals ausgeführt, dass es sich in Bezug auf die Verlängerung nicht um ein Rechtsgeschäft handle, sondern nur um ein Anbot. Ein Anbot werde erst dann zu einem Rechtsgeschäft, wenn das Anbot angenommen wird. Zum Zustandekommen eines Rechtsgeschäftes sei ein Annahmeschreiben erforderlich. Im gegenständlichen Fall gebe es kein Annahmeschreiben. Im Bescheid werde auf § 17 Abs. 4 GebG Bezug genommen: Diese Bestimmung verweise auf die einem Rechtsgeschäft beigefügten Bedingungen. Doch müsse überhaupt ein Rechtsgeschäft zustande gekommen sein, damit eine Bedingung beigesetzt werden könne. Hier sei kein Rechtsgeschäft zustande gekommen.

Eine Potstativbedingung schaue so aus: *„Ein Vertrag wird für eine fixe Dauer abgeschlossen: Wenn der Vertrag nicht gekündigt wird, verlängert er sich um eine...Laufzeit. Es hängt davon ab, ob sich der Vertragspartner vor Ablauf des Vertrages äußert. Äußert er sich nicht, läuft der Vertrag weiter. Gebührenrechtlich ist es klar, dass Grundlaufzeit und Verlängerung in den Vertrag einbezogen werden.“*

Dieser Fall sei anders: *„Der Mieter ist dazu verhalten, das Vertragsverhältnis durch Erklärung*

in Verlängerung zu bringen. Tut er das nicht, passiert nichts."

Das sei keine Bedingung des Urvertrages. Das sei ein Anbot, wenn es nicht angenommen werde, bleibe es Anbot. Gebührenrechtlich liege kein Rechtsgeschäft vor. Der Verwaltungsgerichtshof habe eine derartige Regelung ursprünglich im Erkenntnis VwGH 26.3.1952, 1454/49 im Sinn der Bw. entschieden:

"Ein Mietvertrag, der vorläufig auf die Dauer eines Vertrages geschlossen wird, mit der Vereinbarung, dass er für ein zweites Jahr weiterläuft, wenn er nicht früher gekündigt wird, unterliegt der Gebühr nach dem zweifachen Jahresmietzins."

Das sei das erste Erkenntnis, in welchem sich der Verwaltungsgerichtshof mit einem solchen Sachverhalt beschäftigt habe. In der Folge sei dieses Erkenntnis auf völlig anders gelagerte Sachverhalte angewendet worden. Arnold zB zeige das auf. Fellner zitiere in Rz 21 zu § 26 nur wiederum die Erkenntnisse.

Hier werde Ungleiches gleich behandelt: „ob ich durch Schweigen die Vertragsverlängerung bereits bewirke oder annehmen muss.“

Die weitere verfassungsrechtliche Komponente sei die: „Wenn die Vertragspartner das Anbot auf Verlängerungsoption in eine zweite Urkunde nehmen, dann würde auch der VwGH dieses anders beurteilen“.

Die Willensübereinstimmung entstehe erst durch Anbot und Annahmeerklärung. Das Erkenntnis VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237 äußere sich sehr klar, doch die Konsequenz stimme nicht. Der VwGH gehe davon aus, dass "die Vertragsverlängerung erst durch Option zustande kommt". Der VwGH gehe davon aus, dass „es ein Rechtsgeschäft gibt, doch das Rechtsgeschäft ist nicht zustande gekommen“.

Es werde ersucht, sich bei der Entscheidung an dem Erkenntnis des VwGH aus dem Jahr 1952 zu orientieren, weil dieses den Charakter der Potestativbedingung tatsächlich richtig zu Anwendung bringe.

Zum Hinweis der Amtspartei, dass die Annahme des Angebotes spätestens bis 31. Jänner 2001 zu erfolgen habe, also vor Beendigung des Mietvertrages und es sich somit nach dem vertraglichen Parteiwillen um eine Verlängerung des Vertragsverhältnisses handle und es durch die Annahme nicht zu einem neuen Vertragsverhältnis komme, erwiderte die Vertreterin der Bw. Folgendes:

„Was meinen sie, wenn Sie sagen; hier liegt bereits ein Vertrag vor, nur weil ein Termin für die Optionsabgabe gesetzt wurde? Es muss sein, dass das Anbot vor Vertragsverlängerung angenommen wird. Die Vergebüßung des Urvertrages wird nicht bestritten, doch sehr wohl die Optionserklärung, da dieses Anbot nicht angenommen wurde.

Nach dem VwGH entsteht die Gebührenschuld im Zeitpunkt der Annahme. Da im vorliegenden Fall keine Annahme erfolgt ist, kann die Gebührenschuld nicht entstanden sein. Der 31.1.2001

hat folgende praktische Funktion: ich erspare mir die Wiederholung aller Vertragsbedingungen und der andere Vertragspartner braucht nur anzunehmen. Außerdem will man die nahtlose Verlängerung, daher muss man vor Ablauf des Vertrages annehmen.“

Zur Höhe der Bemessungsgrundlage brachte die Amtspartei noch vor, dass die Betriebskosten auf die Verlängerungszeit aufzurechnen seien. Das Finanzamt habe nur die tatsächlichen Kosten in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Die tatsächlichen Betriebskosten gehörten durch 45 dividiert und mit 105 multipliziert.

Dazu führte der Vertreter der Bw. aus, dass er sich mit der Rechtsfrage befasst habe und sich daher zu den Betriebskosten nicht äußern könne. Die Betriebskosten würden das Schicksal der Grundmiete teilen. Es werde der Antrag auf Stattgabe iS des Berufungsbegehrens gestellt, das heißt: „Wegfall der Gebühr für den Verlängerungszeitraum“.

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.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG sind bei unbestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnfachen des Jahreswertes.

Nach § 15 Abs. 1 GebG sind das Vorliegen eines Rechtsgeschäftes und die Errichtung einer Urkunde über dieses Rechtsgeschäft Voraussetzungen für die Gebührenpflicht. Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 1 lit. a GebG entsteht die Gebührenschuld bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften - wie beim Bestandvertrag -, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, mit dem Zeitpunkt der Unterzeichnung.

Auf Grund der Bestimmung des § 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.

Nach § 17 Abs. 4 GebG ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt.

Nach Abs. 5 dieser Bestimmung heben die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenschuld nicht auf.

Unstrittig ist, dass zwischen der Bw. und X ein Mietvertrag abgeschlossen wurde und dass die darüber errichtete Urkunde am 24. April 1999 von beiden Vertragsteilen unterzeichnet wurde. Die Gebührenschuld für diesen Mietvertrag ist daher am 24. April 1999 entstanden und ist für die Festsetzung der Bestandvertragsgebühr der Inhalt der an diesem Tag unterzeichneten Vertragsurkunde samt Anlagen (ua. die Anlage 4) maßgeblich.

Gemäß § 26 GebG 1957 gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, 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.

In dem von der Bw. zitierten Erkenntnis VwGH 26.3.1952, 1454/49 hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgeführt:

„Es ist richtig, dass Vorverträge, d.h. Verabredungen, erst künftig einen Vertrag abschließen zu wollen, mangels einer entsprechenden Bestimmung des Gebührengesetzes nicht gebührenpflichtig sind. Um einen solchen Vorvertrag handelt es sich aber nicht. Es ist nämlich vereinbart worden, dass sich der zunächst auf ein Jahr geschlossene Mietvertrag nach Ablauf des Jahres von selbst auf ein weiteres Jahr verlängert, wenn ihn keiner der beiden Vertragsteile zu diesem Zeitpunkt gekündigt hatte. Die Erstreckungen der Wirkungen des Vertrages auf ein weiteres Jahr war also von vorneherein bedingter Inhalt des Vertrages. Die Bedingung besteht darin, dass nicht zum Ablauf des ersten Vertragsjahres gekündigt wird. Gemäß § 26 GebG sind auf die Ermittlung der Bemessungsgrundlage die Vorschriften des Bewertungsgesetzes mit der Abänderung anzuwenden, dass bedingte Leistungen als unbedingte anzusehen sind. Dadurch ist die im § 4 des Bewertungsgesetzes vorgesehene besondere bewertungsrechtliche Behandlung von aufschiebend bedingten Rechten für das Gebiet des Gebührenrechtes ausgeschaltet worden. Dies entspricht auch dem im § 17 Abs. 4 GebG niedergelegten Grundsatz, dass die Gebührenpflicht eines beurkundeten bedingten Rechtsgeschäftes vom Eintritt der Bedingung nicht abhängig ist. Im vorliegenden Fall war somit die Gebühr von einem bedingt auf zwei Jahre abgeschlossenen Mietvertrag zu bemessen.

Die Ansicht der Beschwerdeführerin, es handle sich bei der Vereinbarung über die bedingte Weitergeltung des Vertrages auf ein zweites Jahr bloß um einen befristet bindenden Antrag, muß nach dem Vorgesagten abgelehnt werden. Wenn die Beschwerdeführerin meint, „Optionen“ seien nicht gebührenpflichtig, so übersieht sie, dass Optionsvereinbarungen einen ganz verschiedenen Inhalt haben können. Bei einer Option wird einem der vertragsschließenden Teile das Recht eingeräumt, durch Abgabe einer einseitigen Gestaltungserklärung eine für den anderen Vertragsteil bindende Rechtswirkung herbeizuführen. Abgesehen davon, dass eine solche Gestaltungserklärung ihrem Wesen nach ausdrücklich abgegeben werden muß und nicht etwa aus schlüssigen Handlungen abgeleitet werden kann und dass im vorliegenden Fall keinem der beiden Vertragsteile ein solches

Gestaltungsrecht eingeräumt worden ist, bedeutet die Einräumung eines solchen Rechtes, durch einseitige Erklärung die Rechtswirkungen eines Vertrages über die zunächst vereinbarte Vertragsdauer hinaus zu erstrecken, nichts anderes als die Beifügung einer Bedingung, bei deren Eintritt die Geltungsdauer der vertraglichen Vereinbarungen sich verlängert. Daß diese Bedingung von dem Willen eines der Vertragsteile abhängt, ändert nichts an der durch § 26 GebG gebotenen gebührenrechtlichen Behandlung der bedingt zugesagten Leistung. Als befristet bindende Vertragsangebote, die keinerlei Gebühren unterliegen, können Optionen nur dann angesehen werden, wenn Gegenstand der Gestaltungserklärung nicht die zeitliche Erstreckung der Wirkungen eines bereits abgeschlossenen Vertrages ist, sondern wenn durch die Abgabe der Gestaltungserklärung erst ein neues vertragliches Verhältnis in Wirksamkeit gesetzt wird.“

Auch nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aus dem Jahr 1952 ist somit bei Optionen zu unterscheiden, ob mit der Optionsausübung erst ein neues Vertragsverhältnis begründet oder bloß ein bereits bestehendes Vertragsverhältnis abgeändert werden soll. Nur wenn die Option das Zustandekommen eines Rechtsgeschäftes betrifft, dann kommen die von der Bw. genannten Regelungen über ein Vertragsangebot zum Tragen und hängt das Entstehen der Gebührenschuld davon ab, ob die Option ausgeübt wird (das Angebot also angenommen wird). Im vorliegenden Fall betrifft die Option nicht die Wirksamkeit des Rechtsgeschäftes, sondern nur die Dauer des – wirksam zustande gekommenen – Bestandverhältnisses. Das Vertragsverhältnis wurde mit der Willenseinigung der Vertragsparteien über Bestandsache und Entgelt am 24. April 1999 wirksam begründet und wurde die Vertragsdauer von den Vertragsparteien unter der Bedingung, dass die Bestandnehmerin von dem ihr eingeräumten Gestaltungsrecht Gebrauch macht, für eine Dauer von insgesamt 105 Monaten vereinbart.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung nichts anderes als die Beifügung einer Potestativ-Bedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert, und dass eine solche Bedingung nach § 26 GebG 1957 zu behandeln ist, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (vgl. zuletzt VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237 mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Im eben genannten Erkenntnis vom 23.11.2005, 2005/16/0237 hatte der Verwaltungsgerichtshof eine Vereinbarung mit folgendem Inhalt zu beurteilen:

"Der Pächter ist berechtigt, das Pachtverhältnis durch einseitige schriftliche Erklärung mittels eingeschriebenen Briefes 3 mal um jeweils fünf Jahre zu verlängern, wobei diese Option vom Pächter jeweils spätestens 6 Monate vor dem Vertragsende ausgeübt werden muss und für die Rechtzeitigkeit der Optionsausübung der Zugang des Einschreibbriefes beim Verpächter maßgebend ist."

Zur Fortsetzung des Bestandverhältnisses war im Beschwerdefall ebenso wie im vorliegenden Fall keine neuerliche Willenseinigung der Vertragsparteien mehr erforderlich, sondern hatte es die Mieterin in der Hand, durch eine (einseitige) Willenserklärung eine Verlängerung der

Vertragsdauer herbeizuführen. Dass die eingeräumte Option von der Mieterin nicht angenommen wurde und der Bestandvertrag tatsächlich mit Ablauf der ursprünglich vereinbarten Vertragsdauer beendet wurde, ist auf Grund der ausdrücklichen Bestimmung des § 17 Abs. 5 GebG unmaßgeblich. Es ist daher im Berufungsfall - der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgend - die Bestandvertragsgebühr von jenem Entgelt zu bemessen, dass die Mieterin entsprechend der vertraglichen Vereinbarungen bei Ausübung der Option (45 Monate + 60 Monate) zu entrichten gehabt hätte.

Zum Einwand der Bw., dass die Aufnahme der Verlängerungsoption in eine gesonderte Urkunde gebührenfrei wäre, ist auf die Bestimmung des § 21 GebG zu verweisen. Hätten die beiden Vertragspartner beispielsweise erst nach Abschluss des Bestandvertrages darüber Einigkeit erzielt, dass das Bestandverhältnis durch eine einseitige Erklärung verlängert werden kann, so wäre - bei entsprechender Beurkundung - dieser Nachtrag gemäß § 21 GebG iVm § 17 Abs. 4 GebG im Umfang der vereinbarten Verlängerung der Geltungsdauer des Bestandverhältnisses als selbständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig. Im Ergebnis wäre daher auch bei dieser Variante die Höhe der insgesamt anfallenden Gebühren davon abhängig, welches Entgelt für die Grundmietdauer und welches für den Verlängerungszeitraum vertraglich festgelegt wurde.

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 (vgl. VwGH 25.10.2006, 2006/16/0111).

Im Mietvertrag vom 24. April 1999 wurde von den Vertragsparteien ausdrücklich festgehalten, dass die Bestandnehmerin noch diverse Nebenkosten in der jeweils anfallenden Höhe - wie zB Instandhaltungskosten (6.2), Betriebskosten (6.3.), Werbekosten (6.5), Kosten der Hausverwaltung (6.7.) - zu tragen hat.

Nach § 17 Abs. 3 BewG 1955 ist bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zu Grunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird.

Nach der Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 26. Juli 2004 vorgelegten Aufstellung betrugen die für die tatsächliche Bestanddauer von 45 Monaten abgerechneten Betriebskosten insgesamt S 1.037.528,11, sodass sich daraus ein Durchschnittswert pro Monat von € 23.056,18 und für eine Vertragsdauer von 105 Monaten ein Gesamtbetrag von S 11.787.604,50 ergibt. Addiert man diese zum Fixentgelt von S 9.366.705,60 ($S 89.206,72 \times 105$), so errechnet sich für die gesamte, bedingt vereinbarte Vertragsdauer von 105 Monaten ein Gesamtentgelt von S 11.787.604,50, das entspricht € 856.638,63.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen und der Bescheid wie im Spruch ersichtlich abzuändern.

Wien, am 11. Juni 2007