



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Peter Wiesauer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Vermieter und die Bw schlossen am 14. Jänner 1998 einen Mietvertrag, welcher (auszugsweise – sofern berufungsgegenständlich) folgende Regelungen beinhaltet:

II. Mietgegenstand:

(1) Der Vermieter vermietet an die Bw und letztere mietet inStraße 5 – 7, die im Erdgeschoss, Bauteil A, gelegene Räumlichkeiten im einvernehmlich festgelegten Ausmaß von

611,48 m² zum Zwecke der Weiterführung der bisher imStraße 10 betriebenen Vereinstätigkeit als Vereinlokal.

III. Mietzahlungen

(1) Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass

a) einerseits die Mieterin die RäumlichkeitenStraße 10, Zug um Zug ohne Forderungen zurückstellt

b) den Ausbau und die Einrichtung auf eigene Kosten mit S 4.500.000,00 trägt

wird der monatliche Mietzins von S 41,00/m² für 551,77 m² Nutzfläche, das sind insgesamt somit monatlich S 22.623,00 (inkl. 20 % MwSt) einvernehmlich festgelegt.

IV. Beginn und Dauer des Mietverhältnisses:

(3) Im Hinblick darauf, dass das bisherige Mietverhältnis für die Räumlichkeiten in derStraße 10 auf unbestimmte Dauer abgeschlossen worden ist, wird auch das vorliegende Mietverhältnis ebenfalls auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

V. Beendigung des Mietverhältnisses:

(4) Im Fall der Auflösung des Vertrages oder der Kündigung sind die Räumlichkeiten von der Mieterin besenrein und im baulich übernommenen Zustand zu übergeben. Für die von der Mieterin übernommenen Investitionen trägt der Vermieter keine Haftung, noch übernimmt er Entschädigungen.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Gebühr gem. § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG fest, wobei die einmalige Leistung (S 4,5 Mio.) in die Bemessungsgrundlage einbezogen wurde.

Die Berufung richtet sich ausschließlich gegen die Einbeziehung der einmaligen Leistung, weil es sich nicht um eine Leistung handle, die für die Überlassung des Gebrauchs vereinbart wurde. Es sei auch keine Verpflichtung zur Bezahlung eines Betrages vereinbart worden, sondern es sei lediglich erläuternd erwähnt worden, dass der Bw die Einrichtung und Möblierung auf eigene Kosten vornehme, wobei dies zur Erläuterung des vereinbarten angemessenen Mietzinses ausgeführt werde. Im Falle der Auflösung des Vertrages oder der Kündigung sei das Bestandsobjekt in dem baulich übernommenen Zustand zu übergeben. Es liege daher keine Gegenleistung, sondern eine Eigenleistung vor. Den Bw treffe keine Verpflichtung, bestimmte Einrichtungen um einen gewissen Betrag zu tätigen, sie erkläre lediglich, die Absicht dazu zu haben. Jedenfalls handle es sich nicht um eine Verpflichtung zu einer Leistung und diese sei daher nicht Bestandteil der Gegenleistung und somit nicht der Bemessungsgrundlage für die Gebühr.

Das Finanzamt wies die Berufung mit ausführlicher Begründung, insbesondere offensichtlich unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 20.8.1996, 93/16/0097 (allerdings nicht zitiert, wohl aber aus der Begründung ersichtlich) als unbegründet ab.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz wird wiederum darauf hingewiesen, dass keine vertragliche Verpflichtung zur Erbringung einer Leistung für die Nutz- und Brauchbarmachung des Bestandsobjektes, sondern um eine Sonderadaptierung durch den Bw vorliege. Den Bw treffe auch keine vertragliche Verpflichtung, solche Sonderadaptierungen vorzunehmen. Der Mietzins werde durch den Ausstattungszustand bestimmt und dieser rechtfertige den Mietzins. Die Ansicht des Finanzamtes, dass zwischen den Parteien gegenseitig verpflichtend vereinbart gewesen sei, dass die Räumlichkeiten vom Bw ausgebaut werden, sei nicht zutreffend. Es handle sich nicht um Ausbaurkosten, sondern um Einrichtungs- und Möblierungskosten für eigene Vereinszwecke.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 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 vH.

Zum "Wert", von dem die Gebühr für Bestandverträge zu berechnen ist, zählen alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchrechtes an der Bestandsache zu gelangen, so neben laufenden Leistungen wie etwa dem Mietzins auch einmalige Leistungen wie etwa der Wert vom Bestandnehmer vorzunehmender baulicher Veränderungen oder Erhaltungsmaßnahmen.

Bei ausdrücklicher Verpflichtung des Mieters zur Erbringung derartiger Leistungen, die entweder gleich bei ihrer Ausführung oder später bei Lösung des Bestandverhältnisses entschädigungslos in das Eigentum des Bestandgebers übergehen oder darin ohne Ersatzleistung an den Bestandnehmer verbleiben, entspricht es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass diese der Bemessungsgrundlage für die Gebühr hinzuzurechnen sind; dies bestreitet der Bw auch nicht.

Im Erkenntnis vom 21. Mai 1958, Zl. 1974/55, brachte der Verwaltungsgerichtshof bei Leistungen, die der Mieter nach dem Vertrag vornehmen darf, aber nicht muss, zum Ausdruck, dass solche nicht Teil der Bemessungsgrundlage für die Gebühr sind. Diesem Erkenntnis ist aber auch zu entnehmen, dass der Mieter nach § 1109 ABGB grundsätzlich nicht

nur berechtigt, sondern auch verpflichtet ist, nach Beendigung des Mietverhältnisses die Sache in dem Zustand, in dem er sie übernommen hat, zurückzustellen. Allerdings können bauliche Veränderungen und Umgestaltungen, soweit sie der Mieter nach dem Vertrag nicht beseitigen muss und entschädigungslos in das Eigentum des Vermieters übergehen, den Wert des Bestandgegenstandes erhöhen und stellen daher einen Teil des Preises für die Überlassung des Mietgegenstandes dar, welcher Wert in die Bemessungsgrundlage für die Gebühr einzubeziehen ist.

Im Fall des Erkenntnisses vom 20. August 1996, 93/16/0097, kam der Verwaltungsgerichtshof im Wege einer Vertragsauslegung zum Ergebnis, dass trotz der Formulierung "die Mieterin ist berechtigt," gemeinsamer Wille von Mieterin und Vermieter war, dass mit den Mitteln der Mieterin ein zur Vermietung als Wohnung oder Büro geeigneter Mietgegenstand überhaupt erst geschaffen werde und der Vermieter dafür keinerlei Entschädigung leisten müsse. Daher habe die Mieterin nicht nur den Zins, sondern auch die Ausbaukosten aufwenden müssen, um letztlich in den Genuss des Bestandobjektes zu gelangen. Beide Komponenten zusammen ergeben den Wert, der gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG die Bemessungsgrundlage bilde. Wie hoch der Vorteil des Vermieters nach Ablauf der Bestandsdauer sei, sei ohne Bedeutung.

Strittig ist im vorliegenden Fall, wie die Leistungen der Bw lt. Vertragspunkt III. (Räumung des bisherigen Vereinslokales, Einrichtung des neuen Vereinslokales auf eigene Kosten und damit zusammenhängend die Bildung des Mietzinses) im Zusammenhang mit Vertragspunkt VI. (Rückgabe des Bestandobjektes in geräumtem Zustand ohne irgendwelche Ersatzpflichten des Vermieters) zu werten sind.

Aus der Beschreibung des Mietgegenstandes (Vertragspunkt II.) ergibt sich, dass der Bw die Räumlichkeiten zum Zweck der Weiterführung der Vereinstätigkeit als Vereinslokal mietet. Daher ist entgegen der Ansicht des Bw davon auszugehen, dass – trotz der Formulierung "Unter Berücksichtigung des Umstandes,..." – zwischen Vermieter und Bw die Räumung des bisherigen Vereinslokales und der Ausbau bzw. die Einrichtung um den Betrag von S 4,5 Mio. verpflichtend vereinbart waren. Die Brauchbarkeit der Bestandsache richtet sich nach dem vereinbarten Verwendungszweck. Gemäß § 1096 Abs. 1 ABGB war an sich der Vermieter verpflichtet, diesen Zustand auf eigene Kosten herzustellen. Zulässigerweise wurde aber eine davon abweichende Regelung getroffen, nach der der Bw die Kosten für die Einrichtung selbst zu tragen hatte. Verpflichtet sich also der Mieter entgegen der dispositiven Regelung des Gesetzes, die Kosten zu tragen, die zur Herstellung des vereinbarten Zustandes erforderlich sind, so handelt es sich dabei wirtschaftlich um nichts anderes als um ein Entgelt für die Zurverfügungstellung des Bestandobjektes. Hätte der Vermieter die Einrichtungskosten

in voller Höhe getragen, so hätte er wohl einen anderen Bestandzins erzielen können.

Um also die Bestandsache für den beabsichtigten Zweck gebrauchen zu können, musste der Bw nicht nur den Bestandzins, sondern auch die Einrichtungskosten aufwenden. Diese beiden Komponenten ergeben den Wert, der gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG die Bemessungsgrundlage für die Gebühr bildet. Wie hoch der Vorteil des Vermieters nach Ablauf der Vertragsdauer ist, ist jedoch ohne Bedeutung.

Die Festsetzung der Gebühr wie im angefochtenen Bescheid erfolgte somit zu Recht und über die Berufung ist spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 15. Oktober 2003