



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 7. September 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. August 2001, ErfNr. xxx, StNr. yyy betreffend Rechtsgebühr bzw. Rechtsgebühren (Zusatzvereinbarung zum Bestandvertrag) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Option der Bw., den Mietvertrag auf weitere fünf Jahre zu verlängern, eine gemäß § 17 Abs. 4 und § 26 GebG nicht beachtliche Bedingung bzw. unbedingte Leistung ist, und ob im gegenständlichen Fall von dem mit Zusatzvereinbarung für den Optionszeitraum von fünf Jahren erhöhten Entgelt die Bestandvertragsgebühr festzusetzen ist.

Bemerkt wird, dass zur Frage der Option, den Mietvertrag auf weitere fünf Jahre zu verlängern, mit heutigem Tag die Entscheidung des UFS zu RV/2786-W/02 zu folgendem, dem gegenständlichen Fall vorgelagerten Sachverhalt erging: Am 10. Februar 1997 wurde zwischen der V. als Vermieterin und der Bw. als Mieterin ein Mietvertrag abgeschlossen. Die Vermieterin vermietet an die Bw. die Geschäftsräumlichkeiten Top Nr. 2.4 im 2. Stock mit einer Nettonutzfläche von 315,29 m² sowie 6 Abstellplätze in der Tiefgarage. Das Mietverhältnis beginnt am 1. Februar 1997 und ist auf die Dauer von fünf Jahren ab Übergabe abgeschlossen und endet, ohne dass es einer Kündigung bedarf. Die Bw. ist berechtigt, durch

einseitige, schriftliche Erklärung, abzugeben bis längstens sechs Monate vor Ablauf des Mietvertrages, eine Verlängerung desselben um weitere fünf Vertragsjahre zu verlangen, sodass der Mietvertrag in diesem Fall mit Ablauf der weiteren fünf Jahre endet, ohne dass es einer Kündigung bedarf. Der monatliche Mietzins für die Büroflächen beträgt S 130,00 pro m² somit insgesamt S 40.987,70 netto. Für die Monate Februar, März und April 1997 hat die Bw. keinen Mietzins für die Büro- und Parkplätze, sondern nur die auf das Mietobjekt entfallenden Betriebskosten zu tragen.

Zusatzvereinbarung: Mit einer in einer eigenen Urkunde enthaltenen Zusatzvereinbarung vom selben Tag wurde in Ergänzung des abgeschlossenen Mietvertrages zwischen den Vertragsteilen vereinbart:

„1. Der Mietzins pro m² Bürofläche erhöht sich ab dem 6. Vertragsjahr, wenn es zu einer Ausübung der Verlängerungsoption kommen sollte, auf S 145,00 pro m², netto, wertgesichert auf Basis des Punktes 5.4. des Mietvertrages (Februar 1997).....“

Mit Bescheid vom 8. August 2001 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern für diese Zusatzvereinbarung die Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG mit S 3.405,00 fest. Als Begründung gab es an:

„Bei der Vereinbarung lt. Pkt. 3.1. 2. Absatz des Mietvertrages handelt es sich um eine Option, welche im Ergebnis nichts anderes als die Beifügung einer Potestativbedingung bedeutet, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert. Eine solche Bedingung ist nach § 26 GebG zu behandeln. Gemäß § 21 GebG ist daher beim Nachtrag die Gebühr für die vereinbarte Erhöhung des Mietzinses für den Zeitraum der Verlängerungsoption festzusetzen. Die Bemessungsgrundlage ergibt sich aus dem Erhöhungsbetrag von S 15,00/m² x 315,29 m² zuzüglich Umsatzsteuer x 12 x 5.“

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben. Eingewendet wurde, dass das Angebot der Vermieterin auf Verlängerung des Vertrages von der Bw. nicht angenommen worden sei. Vielmehr sei der Mietvertrag vorzeitig einvernehmlich aufgelöst und das im selben Haus befindliche Top 6.2 angemietet worden. Für diesen neuen Vertrag sei ebenfalls die Gebühr an das Finanzamt bereits entrichtet worden. Da lediglich ein Anbot der Vermieterin auf Verlängerung des Mietvertrages vorliege, sei davon auszugehen, dass das Rechtsgeschäft noch nicht gültig zustande gekommen sei und erst durch das von einem Vertragspartner auszuübende einseitige Gestaltungsrecht den Vertrag rechtsgültig abgeschlossen hätte. Bestritten werde auch, dass es sich um eine Potestativbedingung handle. Dies deshalb, da die Formulierung des Mietvertrages der Bw. ein Gestaltungsrecht in Form der Annahme des Verlängerungsangebotes der Vermieterin zugestehe.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Oktober 2001 ab.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wiederholte die Bw. ihr Vorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werden gemäß § 21 GebG 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 im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig.

§ 21 GebG kommt erst dann zur Anwendung, wenn die Gebührenschuld entstanden ist und nachträglich die darin beurkundeten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert werden bzw. die Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes verlängert wird (VwGH 24.3.1994, Zl. 92/16/0130). Werden durch einen Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits ausgefertigten Urkunde die darin beurkundeten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert, ist dieser Zusatz oder Nachtrag im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig (VwGH 16.3.1987, 85/15/0246, Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, 2. Teil Stempel und Rechtsgebühren, zu § 21 GebG, 2T, bzw. 2/1 D).

Gemäß § 33 TP 5 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 dem Wert im Allgemeinen von 1vH.

Gemäß § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände grundsätzlich die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind.

Nicht nur § 26 GebG behandelt bedingte Leistungen als unbedingte, sondern auch gemäß § 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. Der Gesetzgeber zeigt in Gestalt des § 17 Abs. 4 GebG, dass er jene Bedingung, die in der Genehmigung durch einen der Vertragsteile gelegen ist, als dem Eintritt der Gebührenpflicht nicht entgegenstehend behandeln will. Aufgrund dieses eindeutigen und klaren Gesetzeswortlautes ist daher die Bestimmung des § 17 Abs. 4 GebG auf Optionen anzuwenden. Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass von der Abgabenbehörde erster Instanz bei der Bemessung der Gebühr auch der Wert der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeit zu Recht miteinbezogen wurde (UFS 30.11.2006, RV/2012-W/06, 28.8.2008, RV/0366-I/08; <http://ris.bka.gv.at>, <https://findok.bmf.gv.at>).

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 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. VwGH 19.1.1994, 93/16/0159; VwGH 31.5.1995, 94/16/0237; VwGH 24.1.2001, 2000/16/0562; siehe auch: Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band I Stempel- und Rechtsgebühren, Rzn. 39-41 zu § 26 mit weiterer Judikatur).

Der VwGH hat bereits im Erkenntnis vom 20.4.1967, 37/67 betont, dass dem Gebührengesetz eine Unterscheidung zwischen einem bedingten und einem unvollständigen Rechtsgeschäft nicht bekannt ist, und dass in der Einräumung einer Option (Potestativbedingung) ein unter einer aufschiebenden Bedingung stehendes Rechtsgeschäft zu verstehen ist. In den Erkenntnissen vom 1.9.1994, 93/16/0159 und vom 31.5.1995, 94/16/0237, die in Fällen der Verlängerungsoption ergangen sind, hat der VwGH ausdrücklich klargestellt, dass das Wesen der Option als Gestaltungsrecht, wodurch einem Partner ermöglicht wird, ein inhaltlich vorausbestimmtes Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung in Geltung zu setzen, auch für die Verlängerungsoption gilt. Eine Verlängerungsoption basiert auf einem bereits vorher abgeschlossenen Rechtsgeschäft. Das Gebührengesetz möchte Rechtsgeschäfte besteuern und ein solches liegt in Gestalt einer Option schon vor. Eine durch Ausübung einer Option eingeräumte Vertragsverlängerung bewirkt nicht den Abschluss eines neuerlichen Vertrages, sondern die Verlängerung der ursprünglich befristeten Vertragsdauer. Im Falle einer Option bedarf es keiner neuerlichen Willenseinigung beider Vertragsparteien, sondern lediglich der einseitigen Willenskundgebung der optionsberechtigten Partei, ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Gang zu setzen.

Dem von der Bw erhobenen Einwand, es liege lediglich ein Anbot der Vermieterin auf Verlängerung des Mietvertrages vor, weswegen davon auszugehen sei, dass das Rechtsgeschäft noch nicht gültig zustande gekommen sei und erst durch das von einem Vertragspartner auszuübende einseitige Gestaltungsrecht den Vertrag rechtsgültig abgeschlossen hätte, sowie, dass es sich um keine Potestativbedingung handle, ist das Erkenntnis des VwGH vom 23.11.2005, 2005/16/0237, entgegenzuhalten, worin der VwGH ebenfalls zur Option bei einer Bestandvertragsgebühr ausführt:

"Das weitere Beschwerdevorbringen, wonach das vertraglich eingeräumte Optionsrecht eine sehr wohl gebührenrechtlich relevante Rechtsbedingung für das Zustandekommen des Rechtsgeschäftes sei, bietet keinen Anlass dazu, von der wiedergegebenen, ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur gebührenrechtlichen Bedeutung einer solchen Potestativ-Bedingung abzugehen".

Zusammenfassend ist daher zu sagen, dass Optionsrecht die Befugnis bedeutet, die Rechtslage einseitig zu verändern, nämlich ein bereits vereinbartes Vertragsverhältnis einseitig in Geltung zu setzen. Im Gebührengesetz wird ein Optionsrecht als Bedingung behandelt – so auch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Bedingungen gelten im Gebührengesetz als nicht beigelegt, hier in „zweifachem Sinn“: Wird die optionale Verlängerung der vereinbarten Dauer in das Obligationenband eingelagert, liegt eine nicht beachtliche Bedingung iSd § 17 Abs. 4 GebG vor, betrachtet man die optionale Verlängerung der vereinbarten Dauer als Frage der Bemessungsgrundlage, stellt die Option eine nicht beachtliche bedingte Leistung iSd § 26 GebG dar. Nicht nur die Option auf Verlängerung der vereinbarten Bestandsdauer, sondern auch das mit Zusatz zum Mietvertrag für die optionale Verlängerung erhöhte Entgelt ist in die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen.

Die Option der Bw., den Mietvertrag auf weitere fünf Jahre zu verlängern, ist daher eine gemäß § 17 Abs. 4 GebG und § 26 GebG unbedingte Leistung, weswegen von dem mit Zusatzvereinbarung für den Optionszeitraum von fünf Jahren erhöhten Entgelt die Bestandvertragsgebühr festzusetzen ist. Die Bemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr ergibt sich bei der Zusatzvereinbarung zum Mietvertrag aus dem Betrag, durch den das ursprüngliche Entgelt erhöht wurde: [S 15,00/m² x 315,29 m² zuzüglich Umsatzsteuer x 12] x den optionalen fünf weiteren Jahren.

Aus all diesen Gründen war der Berufung der Erfolg zu versagen.

Wien, am 29. April 2009