

# TE Vwgh Erkenntnis 1996/8/20 93/16/0097

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 20.08.1996

## Index

32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

## Norm

GebG 1957 §17 Abs1;

GebG 1957 §23;

GebG 1957 §33 TP5 Abs1 Z1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der D Gesellschaft mbH in W, vertreten durch Dr. O, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 29. April 1993, Zl. GA 11-151/11/93, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.920,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Gegenstand der hier vorgenommenen Vergebührung gemäß § 33 TP 5 ist der am 1. Juli 1988 abgeschlossene Bestandvertrag zwischen Georg W. als Vermieter und der Beschwerdeführerin als Mieterin. Darin wird als Bestandgegenstand der unausgebaute Dachboden im Haus des Vermieters in Wien I genannt, wobei die Beschwerdeführerin einen Anteil von ca. 324 m<sup>2</sup> an diesem Dachboden zum Ausbau von Wohn- und Büroräumlichkeiten mietete. Das Mietverhältnis wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, allerdings verzichtete der Vermieter für sich und seine Rechtsnachfolger, auf die Dauer von 60 Jahren von der Möglichkeit einer Aufkündigung Gebrauch zu machen (abgesehen von den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 Z. 1 und Z. 3 MRG). Als Mietzins wurde unter Zugrundelegung der Kategorie D S 1.976,40 festgelegt; dazu kommt der Anteil an den Betriebskosten, an den Aufzugsbetriebskosten und die Umsatzsteuer. Allerdings wurde vereinbart, daß die Verpflichtung zur Zahlung des Mietzinses während der Zeit der Aus- und Umbauarbeiten, längstens jedoch bis einschließlich neun Monate nach Rechtskraft der Baubewilligung ruhen solle. Für die Zeit nach Ablauf des sechzigsten Jahres wurde vereinbart, daß der Mietzins die Hälfte jenes Mietzinses betragen soll, der im Falle einer Neuvermietung zu bezahlen wäre. Vereinbart war weiters, daß der Mieterin nicht nur die gänzliche oder teilweise Unter vermietung, sondern auch die gänzliche oder

teilweise, entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung der Mietrechte zu denselben Bedingungen dieses Mietvertrages auf die Dauer von 60 Jahren gestattet war. Der § 6 dieses Mietvertrages (Aus- und Umbauten) lautet auszugsweise wiedergegeben wie folgt:

"1) Die Mieterin übernimmt den Mietgegenstand wie besichtigt in dem zum bedungenen Gebrauche (Dachgeschoßausbau) tauglichen Zustand. Der Vermieter übernimmt keine Gewähr für eine bestimmte Beschaffenheit, einen bestimmten Zustand oder ein bestimmtes Ausmaß des Mietgegenstandes.

2) Die Mieterin ist berechtigt, den Mietgegenstand, der einen Teil des Dachbodens des Hauses 1010 Wien,... darstellt, auf eigene Kosten auszubauen. Sämtliche Aus- und Umbauten gehen, soferne sie mit dem Haus niet- und nagelfest verbunden sind, in das Eigentum des Vermieters über, wobei die Mieterin auf jeglichen Ersatz für die diesbezüglichen Investitionen gegenüber dem Vermieter verzichtet.

Der Vermieter und die Mieterin beabsichtigen, gemeinsam mit der Planung, der Errichtung und Durchführung des gegenständlichen Bauvorhabens Herrn Dipl.Ing. B. zu betrauen, der bereits einen Entwurf verfaßt und diesen auch der Baubehörde zur Stellungnahme vorgelegt hat.

3) Um die Baugenehmigung ist unverzüglich anzusuchen, wobei sich die Mieterin und der Vermieter verpflichten, alle hiezu vor Behörden erforderlichen Erklärungen und Unterschriften zu leisten. Mit der Bauausführung ist möglichst bald nach Erteilung der Baugenehmigung zu beginnen.

4) Sämtliche Ent- und Versorgungseinheiten für das Dachgeschoß werden vom Vermieter bereitgestellt; hiezu zählt auch die Verlängerung der Aufzugsanlage, sodaß eine Ausstiegsstelle im neu zu schaffenden Geschoß entsteht.

5)..."

Über Vorhalt erklärte die Beschwerdeführerin im Schreiben vom 2. August 1989, daß die vorläufige Herstellungssumme rund 6,8 Mio. Schilling ausmachen würde.

Daraufhin setzt das Finanzamt mit Bescheid vom 28. August 1989 auf der Basis des 36-fachen Monatsentgelts (S 90.865,44) und der einmaligen Leistung von S 6.800.000,-- die Gebühr mit 1 % der Bemessungsgrundlage, somit mit S 68.909,-- gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig fest.

In ihrer dagegen erstatteten Berufung machte die Beschwerdeführerin geltend, sie habe keine einmalige Leistung an den Vermieter erbracht; auf eigene Kosten baue sie den Dachboden aus, ohne dazu nach dem Mietvertrag verpflichtet zu sein.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt damit, daß sämtliche Investitionen in das Eigentum des Vermieters übergehen würden. In die Bemessungsgrundlage seien alle - auch nicht in Geld bestehende - Leistungen des Bestandnehmers einzurechnen, die im Austauschverhältnis zur Einräumung des Gebrauchrechtes entstehen.

Im Vorlageantrag verwies die Beschwerdeführerin neuerlich darauf, daß der Mieter zum Ausbau nicht verpflichtet sei; auch wenn kein Ausbau erfolge, könne der Vermieter 60 Jahre lang nicht kündigen. Insbesondere hätte der Vermieter keinen klagbaren Anspruch gegen die Mieterin auf Durchführung dieser Leistung. Die Mieterin könnte die vorgenommenen Veränderungen bei Rückgabe des Objektes wieder rückgängig machen. Es könne höchstens der Wert herangezogen werden, den die Leistungen in 60 Jahren aufweisen, wobei sich zufolge Abschreibung ein Wert von Null ergebe. Weiters wurde auf den Kündigungsverzicht und das Weitergaberecht verwiesen.

Mit Vereinbarung vom 4. Oktober 1990 machte die Beschwerdeführerin von ihrem Weitergaberecht gebraucht; sie übertrug die Hauptmietrechte an Karin B. gegen Ersatz der bisher getätigten Auslagen für den Dachbodenausbau. In der Vereinbarung wurde festgehalten, daß der Rohbau fertigstellt und mit dem Abschluß der Arbeiten in Bälde gerechnet werden könne. Am 5. November 1990 stellte die Beschwerdeführerin der Karin B. Ivestitionskosten von S 3.104.880,-- + USt, brutto daher S 3.725.856,-- in Rechnung.

Am 18. April 1991 schloß der Vermieter mit Karin B. einen Kaufvertrag ab, in welchem unter Hinweis auf den gegenständlichen Mietvertrag auf die Übertragung der Mietrechte an Karin B. Bezug genommen und festgehalten wurde, daß die Vertragsteile die ihnen jeweils zugeordneten Teile des Dachgeschoßes entsprechend der Planung des gemeinsam zum Planverfasser bestellten Architekten Dipl. Ing. B. bereits ausgebaut und die auf sie entfallenden Wohneinheiten fertiggestellt hätten. Karin B. erwarb einen 295/3779-stel Anteil und einen 79/3779-stel Anteil zum

Zweck der Begründung des Wohnungseigentüms an den im Dachgeschoß des vertragsgegenständlichen Wohnhauses errichteten Einheiten Top Nr. 22 mit einer Grundfläche von 295 m<sup>2</sup> und Top Nr. 23 mit einer Grundfläche von 85 m<sup>2</sup>. Als Kaufpreis wurde "im Hinblick auf die mit dem Ausbau verbundene Verbesserung des Gesamtzustandes des Hauses" S 500.000,-- vereinbart. Vereinbart war weiters, daß mit dem Tag der Vertragsunterfertigung die Verpflichtung der Käuferin zur Bezahlung des Mietzinses gemäß § 3 des Mietvertrages vom 1. Juli 1988 entfalle.

In einer Vorbehalsbeantwortung vom 8. Mai 1991 teilte die Steuerberatungsgesellschaft der Beschwerdeführerin dem Finanzamt mit, daß die Beschwerdeführerin von ihrem Weitergaberecht Gebrauch gemacht habe und ihr die bisherigen Investitionskosten von S 3.725.856,-- durch Karin B. ersetzt worden seien. Außerdem wurde mitgeteilt, daß Karin B. keinen neuen Mietvertrag abgeschlossen hat, sondern einen Kaufvertrag über insgesamt 374/3779-stel Anteile an der Liegenschaft zur Begründung von Wohnungseigentum erworben habe. Aufgrund dieses Sachverhaltes sei seitens der Beschwerdeführerin niemals Miete oder Betriebskosten bezahlt worden.

Den auf Basis dieser Bemessungsgrundlage ergangenen Bescheid (endgültige Festsetzung der belangten Behörde vom 10. Jänner 1992) behob der Bundesminister für Finanzen mit Bescheid vom 6. Mai 1992 gemäß § 299 Abs. 1 lit. c BAO. Darauf hielt die belangte Behörde der Beschwerdeführerin ihre Erhebungsergebnisse (Angaben des Hausverwalters) vor, wonach die Baukosten für die beiden Wohnungen Top Nr. 22 und Top Nr. 23 inkl. USt S 14.275.048,-- und die Bemessungsgrundlage aus dem Titel des Bestandzinses (S 7.018,-- x 36= S 252.648,--, somit insgesamt)

S 14.527,696,-- betragen würde.

In ihrer Vorbehalsbeantwortung erklärte die Steuerberatungsgesellschaft der Beschwerdeführerin, daß die Beschwerdeführerin den Ausbau nicht fertiggestellt habe, sondern ihre Rechte an Frau Karin B. übertragen habe. Karin B. habe aber einen Kaufvertrag mit dem Vermieter abgeschlossen und keinen Mietvertrag. Karin B. habe den Ausbau fertiggestellt. Zum Zeitpunkt der Übertragung habe die Beschwerdeführerin Ausbaukosten von netto S 3.104.879,61 und USt von S 609.372,92 sowie Anzahlungen von netto S 7.004.866,-- geleistet gehabt. Auch die Anzahlungen über S 7.004.866,-- seien von Frau Karin B. ersetzt worden. Die Beschwerdeführerin habe weder den Ausbau fertig gestellt und daher auch nicht die gesamten Ausbaukosten getragen; außerdem sei ihr aus dem Mietvertrag keine Verpflichtung zum Ausbau erwachsen, weshalb die Ausbaukosten nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab und änderte den Bescheid vom 28. August 1989 gemäß § 289 Abs. 2 BAO dahingehend ab, daß ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 14.527.696,-- die Gebühr mit 1 % gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festgesetzt wurde. Die belangte Behörde erachtete es als unerheblich, daß die Beschwerdeführerin den Ausbau nicht selbst fertig gestellt habe; hätte sie ihre Rechte nicht weitergegeben, dann wären von ihr diese Ausbaukosten in der herangezogenen Höhe zu tragen gewesen.

In ihrer dagegen erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf korrekte Vorschreibung der Rechtsgeschäftsgebühr nach einer der Vertragsabsicht entsprechenden Vertragsauslegung und aufgrund einer exakt bestimmten Bemessungsgrundlage verletzt. Sie begeht Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten

und die Gegenschrift der belangten Behörde vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG 1957 in der hier maßgeblichen Fassung der NovelleBGBI. Nr. 668/1976 hat die Festsetzung der Gebühren 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 mit 1 v.H. zu erfolgen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zählen zum "Wert", von dem die Gebühr für Bestandverträge zu berechnen ist, alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuß dem Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen, so etwa der Wert vom Bestandnehmer vorzunehmender baulicher Veränderungen oder Erhaltungsmaßnahmen (siehe die

Nachweise bei Frotz-Hügel-Popp, Kommentar zum Gebührengesetz6, B II 1a). Im Fall des Erkenntnisses vom 22. Februar 1968, Zl. 1176/67, war der Bestandgegenstand ein Rohbau, der vom Bestandnehmer auszubauen war, weshalb dieser Fall mit dem vorliegenden vergleichbar ist. Wörtlich hieß es in jenem Erkenntnis:

"Daher gehört es zu den Pflichten des Bestandgebers, dem Bestandnehmer die Sache in jenem Zustande zu übergeben, der diesen ordentlichen Gebrauch erlaubt. Ein Rohbau ist dafür nicht geeignet, sodaß auch im Streitfalle Maßnahmen zur Herstellung des bestandgemäßen Gebrauches des Vertragsgegenstandes erforderlich waren. Wenn sich nun die Beschwerdeführerin im Zuge der Vertragsunterhandlungen, um den Bestandgegenstand überhaupt erst gebrauchen zu können, dazu bereit fand, diesen aus ihrem Vermögen, also unter Aufwendung eigener Mittel in einen gebrauchsfähigen Zustand zu versetzen, dann kann nicht gelehnt werden, daß die Übernahme dieser Kosten durch die Beschwerdeführerin - mögen sie nun als "Baukostenbeiträge" oder als "Adaptierungskosten" bezeichnet werden -, für die - dem Wesen des Bestandvertrages entsprechend - sonst der Bestandgeber hätte aufkommen müssen, zum "Preis" gehört, den die Beschwerdeführerin aufwenden mußte, um den Bestandgegenstand überhaupt erst benützen zu können. Im Sinne des hg. Erkenntnisses vom 21. Mai 1958, Slg. Nr. 1829(F), war es daher nicht verfehlt, wenn die belangte Behörde die strittigen "Ausbaukosten", für die die Beschwerdeführerin laut ausdrücklicher Vereinbarung im Vertrage keinerlei Entschädigung durch den Bestandgeber (auch nicht im Fall der künftigen Auflösung des Bestandverhältnisses) erhalten wird, der Bemessungsgrundlage hinzugeschlagen hat."

Auch nach dem hier vorliegenden Mietvertrag war keinerlei Erstattung oder Entschädigung durch den Vermieter vorgesehen und sollten die mit der Bestandsache fest verbundenen Investitionen unmittelbar in das Eigentum des Vermieters übergehen. Die Beschwerdeführerin vertritt aber die Auffassung, daß sie nach dem Mietvertrag nur berechtigt, nicht aber verpflichtet gewesen sei, den Ausbau durchzuführen, und vermeint unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Mai 1958, Zl. 1974/55 (Slg. Nr. 1829/F), daß dem Vermieter kein klagbarer Anspruch auf Durchführung des Dachbodenausbaues zustand.

Dieser Vertragsauslegung, die sich auf den Wortlaut im § 6 Abs. 2 des Mietvertrages ("die Mieterin ist BERECHTIGT ...") stützt, ist folgendes entgegenzuhalten: Schon für sich allein gesehen kommt der Einräumung der in Rede stehenden Berechtigung nur die Bedeutung zu, daß dem Mieter damit die Vornahme baulicher Veränderungen gestattet wird, die er sonst nicht vornehmen dürfte. Dazu kommt, daß sich der Standpunkt der Beschwerdeführerin mit dem übrigen Vertragstext allerdings nicht in Einklang bringen läßt. Schon aus der Beschreibung des Mietgegenstandes im § 1 ergibt sich, daß die Beschwerdeführerin nicht einen für Büro- und Wohnzwecke völlig untauglichen unausgebauten Dachboden in Bestand nehmen will, sondern daß sie den Dachboden ZUM AUSBAU VON WOHN- UND BÜRORÄUMLICHKEITEN mietet. Im § 6 Abs. 1 des Mietvertrages wird der Ausbau ausdrücklich als der BEDUNGENE Gebrauch bezeichnet, d.h. daß zwischen den Parteien sehr wohl gegenseitig verpflichtend vereinbart war, daß der Dachboden ausgebaut werde. Dazu kommt nicht nur die im § 6 Abs. 3 des Mietvertrages angeführte Verpflichtung der Beschwerdeführerin, um die Baugenehmigung unverzüglich anzusuchen und mit der Bauausführung möglichst bald nach Erteilung der Baugenehmigung zu beginnen, sondern insbesondere die im § 6 Abs. 2 dargestellte Vereinbarung, in ein schon vorgegebenes Ausbaukonzept einzutreten. Nach dieser Bestimmung beabsichtigen beide Vertragspartner (dem Vermieter verblieb ja ein Teil des Dachbodens; daraus wurde später die Wohnung Top Nr. 21) gemeinsam mit der Planung, Errichtung und Durchführung des Vorhabens Herrn Dipl. Ing. B. zu betrauen, welcher bereits einen Entwurf verfaßt und diesen auch der Baubehörde zur Stellungnahme vorgelegt habe. Es war somit gemeinsamer Wille von Vermieter und Mieterin, 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. Dem widerspricht die vereinbarte 60-jährige Vertragsdauer keineswegs: Wäre die Auffassung der Beschwerdeführerin richtig, sie sei nicht zum Ausbau verpflichtet gewesen, dann wäre der Vermieter gehalten, ohne jede Sanktion 60 Jahre lang auf den Ausbau zu warten. Für eine wirtschaftlich derart unfaßbare Disposition bleibt die Beschwerdeführerin aber jegliche Erklärung schuldig.

Um die Bestandsache bestimmungsgemäß für Wohn- und Bürozwecke gebrauchen zu können, mußte die Mieterin nicht nur den Zins, sondern die Ausbaukosten aufwenden. Beide Komponenten zusammen ergeben den Wert, der gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 die Bemessungsgrundlage bildete. Wie hoch der Vorteil des Vermieters nach Ablauf der Bestandsdauer ist, spielt hingegen keine Rolle, sodaß weder der Kündigungsverzicht noch das Weitergaberecht für die Wertbestimmung von Bedeutung sind. Im übrigen wird jeder Mieter, der derartige Leistungen erbringt, sich durch

vergleichbare Kautelen dahingegen absichern, daß er seine Investitionen entsprechend nutzen kann; hier geht es ja nicht um Verbesserungen i.S.d. §§ 9 f MRG, sondern es wurden - für das Haus jedenfalls werterhöhend - für Wohnungen und Büros geeignete Bestandgegenstände überhaupt erst geschaffen.

Die belangte Behörde hat somit frei von Rechtsirrtum Ausbaukosten bei Bestimmung des Wertes der Leistung des Bestandnehmers herangezogen.

Was die Höhe dieser Bemessungskomponente übertrifft, überzeugt allerdings das bei Frotz-Hügel-Popp, aaO, B II 1e, wiedergegebene Argument: Da es nur auf die vertraglich bedungenen Leistungen und nicht auf die tatsächlich erbrachten Leistungen ankommt, ist die Berücksichtigung der tatsächlichen Entwicklung - gegebenenfalls mittels vorläufiger und endgültiger Bescheide - unzulässig (siehe auch den im genannten Kommentar zu § 23 GebG unter B 1 getroffenen Hinweis auf die hg. Judikatur). Im Zusammenhang mit dem sogenannten "Bauherrnmodell" hat der Verwaltungsgerichtshof auch im Erkenntnis vom 30. Mai 1994, Zl. 92/16/0144, ausgesprochen, daß der im Zeitpunkt des Vertragsgeflechtes vereinbarte Werklohn, nicht aber zusätzliche Aufwendungen für Veränderungen und Verbesserungen, in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen seien.

Im vorliegenden Fall ist die Höhe der Ausbaukosten im Vertragstext zwar nicht bestimmt worden. Laut § 6 Abs. 2 des Mietvertrages lag aber schon ein Entwurf des Dipl. Ing. B. vor, der bei der Baubehörde bereits eingereicht worden war, weshalb die Annahme gerechtfertigt ist, daß schon damals die ungefähre Höhe der Ausbaukosten bekannt war. Allein zur Tragung dieser Kosten hat sich die Beschwerdeführerin damals verpflichtet, weshalb es weder auf die Höhe der tatsächlich entstandenen Kosten noch darauf ankommt, welche Sonderausstattung (laut Beschwerde: Parkettböden und Marmorbad) in diesen Kosten enthalten sind.

Allein dadurch, daß die belangte Behörde die im nachhinein ermittelten, tatsächlich aufgelaufenen Kosten und nicht die vertraglich bedungenen Leistungen zur Bemessung heranzog, belastete sie ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung BGBI. Nr. 416/1994, insbesondere deren Art. III Abs. 2.

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1996:1993160097.X00

#### **Im RIS seit**

20.11.2000

#### **Zuletzt aktualisiert am**

08.02.2010

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.  
[www.jusline.at](http://www.jusline.at)