

# TE Vwgh Erkenntnis 1993/11/18 92/16/0068

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 18.11.1993

## Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/07 Stempelgebühren Rechtsgebühren Stempelmarken;

## Norm

ABGB §1090;  
ABGB §936;  
BAO §200;  
BAO §299;  
BAO §302 Abs1;  
GebG 1957 §33 TP5 Abs1;  
GebG 1957 §33 TP5 Abs3;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Dr. Wurdinger, über die Beschwerde der M Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 17. April 1991, Zl. GA 11-633/91, betreffend Rechtsgebühr, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Gegenstand der hier strittigen Gebührenbemessung ist das Rechtsgeschäft, über welches die im folgenden auszugsweise wiedergegebene Urkunde errichtet wurde:

"LEASINGVERTRAG FÜR UNTERNEHMER

abgeschlossen zwischen dem Vermieter (Leasinggeber): XY-GmbH in W

-

im weiteren kurz XY-GmbH genannt - einerseits und dem Mieter (Leasingnehmer): M-GmbH in W

-

weiteren kurz Mieter genannt - andererseits

über das MIETOBJEKT

Mietobjekt ist das vom Mieter vorgeschlagene Grundstück und die auf diesem befindlichen Gebäude und Anlagen.

Die auf dem Grundstück befindlichen Maschinen und Betriebsvorrichtungen (§ 51 BewG) sind nicht Gegenstand des Mietvertrages.

Das Mietobjekt besteht aus folgendem Grundstück:

Grundbuch: N KG N

EZ 2005 GP 1631 Größe 43.589 m<sup>2</sup>

welches vom Vermieter in Form eines Kaufvertrages erworben wird und den darauf errichteten Gebäuden und Anlagen:

#### KOSTENDARSTELLUNG

Gesamtinvestitionskosten (Mietberechnungsbasis) sind alle nachfolgend erfaßten Kostenarten bis zur Übergabe des Mietobjektes.

Die vom Mieter geschätzten Gesamtinvestitionskosten betragen

max. für:

.  
.   
.   
.

4. GESAMTINVESTITIONSKOSTEN S 147,241.882

(Mietberechnungsbasis) =====

#### 1. Mieten, Mietdauer:

##### 1.1. Der Mietvertrag wird auf unbestimmte Dauer

abgeschlossen und kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist jeweils zum Jahresende aufgekündigt werden. Der Mieter verzichtet jedoch ausdrücklich darauf, innerhalb der ersten 20 Jahre ab Bezugsfertigkeit (spätestens ab Bezug) von seinem Kündigungsrecht Gebrauch zu machen.

1.3.2. Beginnend mit dem 1. Februar 1988 sind die Mieten jeweils monatlich im voraus fällig, wobei die Zahlung so fristgerecht zu leisten ist, daß die monatliche Miete jeweils spätestens am fünften eines jeden Monats am Konto von XY-GmbH eingelangt ist. Unter der Maßgabe einer angenommenen jährlichen Amortisationsquote von 4 % auf die abnutzbaren Teile des Mietobjektes beträgt die Monatmiete 0,8233 % der vom Vermieter aufgewandten Gesamtinvestitionskosten (Mietbemessungsbasis).

#### 1.4. Option,

##### 1.4.1. Der Mieter erhält nach ordnungsgemäßer Erfüllung des

gegenständlichen Mietvertrages ein Optionsrecht, wonach er das Mietobjekt zum Zeitpunkt des Ablaufes des vorliegenden Vertrages erwerben kann. Macht der Mieter von seinem Optionsrecht nicht innerhalb von 30 Tagen Gebrauch, so erlischt dieses. Der Kaufpreis entspricht dem kalkulatorischen Buchwert unter Zugrundelegung der

angeführten AfA, einschließlich allfälliger für die Erhaltung des Objektes getätigten Aufwendungen.

#### 11. Vorzeitige Auflösung:

##### 11.1. Die XY-GmbH kann diesen Vertrag vorzeitig auflösen, wenn

11.1.1. der Mieter mit Zahlungen in der Höhe von mindestens zwei Mieten trotz schriftlicher Mahnung und Setzung einer Nachfrist im Rückstand ist, oder

11.1.2 Über das Vermögen des Mieters das Konkurs- oder Ausgleichsverfahren rechtswirksam eröffnet wird, ohne daß eine Betriebsfortführung erfolgt, ergebnislos Exekution in sein Vermögen geführt wird, oder die Eröffnung eines Konkursverfahrens mangels Kostendeckung wird, oder

11.1.3. der Mieter sonstigen wesentlichen vertraglichen Verpflichtungen nach Mahnung durch die XY-GmbH mittels eingeschriebenen Briefes nicht innerhalb von 14 Tagen nachkommt.

11.2 Der Mieter haftet im Falle der vorzeitigen Auflösung durch die XY-GmbH bis zum Ablauf des Kündigungsverzichtes durch den Mieter für den allfälligen Mietausfall."

Die Vertragspartner schlossen am 29. Dezember 1987 eine Zusatzvereinbarung, welche u.a. folgenden Inhalt hat:

"Der Mieter verpflichtet sich bei Abschluß des Leasingvertrages an den Vermieter eine einmalige Mietvorauszahlung in der Höhe von S 42.000.000,-- (in Worten Schilling zweiundvierzigmillionen) zuzüglich der geltenden USt zu leisten.

Diese Mietvorauszahlung wird für eine Periode von 20 Jahren ab 01. Februar 1988 anteilig auf die jeweils zu leistende Leasingrate in Anrechnung gebracht und ist in der Kalkulation der zur Vorschreibung gelangenden Leasingrate bereits berücksichtigt.

Die Vertragsparteien kommen darüber überein, daß eine Verzinsung der Mietvorauszahlung nicht stattfindet.

Im Falle der vorzeitigen Auflösung des Leasingvertrages gem. Pkt. 11, findet eine Rückzahlung der Mietvorauszahlung nicht statt. Der noch nicht verbrauchte Anteil der Mietvorauszahlung verfällt vielmehr als nicht rückforderbare und nicht dem richterlichen Mäßigungsrecht unterliegende Konventionalstrafe zugunsten des Vermieters, der jedoch verpflichtet ist, diesen Betrag bei der Errechnung der dem Vermieter aus der Vertragsauflösung gegen den Mieter zustehenden Forderung zu verrechnen. (Vertragsinteresse - Pkt.11.2 des Leasingvertrages). Ein Rückforderungsanspruch des Mieters ist jedoch ausdrücklich ausgeschlossen.

Die Parteien verzichten ausdrücklich darauf, diesen Vertrag anzufechten, des weiteren verzichtet der Mieter darauf, die Mietvorauszahlung, aus welchem Titel immer, ganz oder anteilig zurückzufordern oder eine andere Verrechnung zu begehren."

Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren ist, was die geltend gemachte Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides betrifft, allein die Frage strittig, ob die in der Zusatzvereinbarung genannte einmalige Leistung von S 42 Mio. der Vergebührung gemäß § 33 TP 5 GebG im vollen Umfang unterliegt (ein Prozent = 420.000,-- + 10 % Ust = S 462.000,--) oder, wie die beschwerdeführende Leasingnehmerin meint, bloß mit einem auf drei Jahre umgelegten Anteil (42 Mio : 240 x 36 = 63.000,-- + 10 % = 69.300,--), sodaß die Gebühr hätte um S 392.700,-- (= Aussetzungsbetrag) weniger betragen sollen.

Die zuletzt genannte Anrechnung nahm das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (im folgenden: Finanzamt) im endgültigen Bescheid gemäß (§ 200 Abs. 2 BAO) vom 24. August 1990 sowie auch schon im vorläufigen Bescheid vom 10. Mai 1988 und in der Berufungsvorentscheidung vom 22. Dezember 1988 vor. Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde gemäß § 299 Abs. 2 BAO den Bescheid des Finanzamtes vom 24. August 1990 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes auf, weil die Anrechnung im vollen Umfang zu erfolgen hätte.

Dagegen richtet sich die vorliegende, zunächst an den Verfassungsgerichtshof gerichtete und von diesem antragsgemäß nach Ablehnung an den Verwaltungsgerichtshof abgetretene Beschwerde. Die Beschwerdeführerin sei in ihrem Recht gemäß § 299 Abs. 2 BAO verletzt, daß ein (auch bereits in Rechtskraft erwachsener) Bescheid von der Oberbehörde nur dann aufgehoben werden könne, wenn der Bescheid inhaltlich rechtswidrig sei.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die Gegenschrift der belangten Behörde vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 33 TP 5 GebG lautet auszugsweise:

"Bestandverträge

(1) 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

1. im allgemeinen .... 1 v.H.;

...

(2) Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches vereinbart werden, zählen auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

(3) Bei unbestimmter Vertragsleistung sind die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht."

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahren gehen übereinstimmend davon aus, daß das vorliegende Vertragswerk der Vergebührung gemäß § 33 TP 5 GebG unterliegt. Im vorliegenden Vertrag wird ja bloß eine Option eingeräumt und nicht etwa vereinbart, daß das Leasingobjekt mit der Zahlung der letzten Monatsmiete in das Eigentum des Leasingnehmers übergehe (siehe die Darstellung der hg. Judikatur bei Frotz-Hügel-Popp, Kommentar zum Gebührengesetz<sup>6</sup> B I 4. zu § 33 TP 5 GebG sowie Arnold, Gebühren- und verkehrsteuerrechtliche Probleme des Leasingvertrages, in: Egger-Krejci, Das Leasinggeschäft, 588 f).

Bei Beurteilung der Frage, inwieweit die den Gegenstand der Zusatzvereinbarung bildende Vorauszahlung in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist, sei auf die von Frotz-Hügel-Popp (a.a.O, B II 1 b, cc) vorgenommene Unterscheidung verwiesen:

-

"Wiederkehrende Leistungen" im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 Satz 1 sind somit alle Leistungen des Bestandnehmers, die dem Bestandgeber nur nach Maßgabe der tatsächlichen Dauer des Bestandverhältnisses verbleiben, die somit nach Beendigung des Bestandverhältnisses insoweit zu erstatten sind, als sie nicht "abgewohnt" wurden (Mietzinsvorauszahlungen, Grundanteilkosten und Baukostenbeiträge mit vereinbarter Amortisation). Sie sind bei unbestimmter Vertragsdauer nur mit dem auf drei Jahre entfallenden (Amortisations)Betrag in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen, auch wenn sie auf einmal fällig sind.

-

"Einmalige Leistungen", die bei unbestimmter Vertragsdauer gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 Satz 1 e contrario mit dem vollen Wert in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen sind, liegen nur dann vor, wenn nach den Vereinbarungen - unabhängig von der tatsächlichen Dauer des Bestandsverhältnisses - keine Erstattung erfolgen soll.

Damit ist zunächst die Auffassung der Beschwerdeführer widerlegt, eine einmalige Leistung könne nur bei vereinbartem aliquoten Rückforderungsanspruch, sonst aber überhaupt nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden. In dem in der Beschwerde zitierten Erkenntnis vom 7. Dezember 1977, Slg. 5.200 F, ging es ja nicht um eine nichterstattungsfähige einmalige Leistung, sondern um einmalige Leistungen eines Bestandnehmers, hinsichtlich derer ein aliquoter Rückforderungsanspruch für den Fall bestand, daß das Vertragsverhältnis vor Ablauf des Aufteilungszeitraumes endete. Gerade in diesem Erkenntnis wurde ausgesprochen, daß die Sondervorschrift des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG die Einbeziehung einmaliger Leistungen bei Verträgen auf unbestimmte Dauer keineswegs ausschließt. Ein solcher Ausschluß mag für Leistungen aufgrund eines anderen Rechtsgeschäftes, etwa für die in Aussicht genommene spätere Eigentumsübertragung, angenommen werden. Irgendein Bezug zur Kaufoption ist der Zusatzvereinbarung im vorliegenden Fall jedoch nicht zu entnehmen.

Die Beschwerdeführerin bestreitet schließlich, daß überhaupt kein Rückforderungsanspruch des Bestandnehmers bestünde: Ausgeschlossen sei der Rückforderungsanspruch nicht schlechthin, sondern im Falle der vorzeitigen Auflösung des Leasingvertrages nach Punkt 11., nicht jedoch auch im Falle ordentlicher Aufkündigung durch den

Vermieter nach Punkt 1.1. Damit übersieht die Beschwerdeführerin aber den zitierten letzten Satz der Zusatzvereinbarung, wonach der Mieter darauf verzichtet, die Mietvorauszahlungen, aus welchem Titel immer, ganz oder anteilig zurückzufordern oder eine andere Verrechnung zu begehren.

Als Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt die Beschwerdeführerin, daß die belangte Behörde bei Aufhebung gemäß § 299 Abs. 2 BAO die ihr im § 302 Abs. 1 gesetzte Frist überschritten hätte, weil diese Frist schon mit Rechtskraft des vorläufigen Bescheides zu laufen begonnen hätte. Mit der Aufhebung sei eine Rechtsauffassung revidiert worden, die bereits dem in derselben Gebührensache erlassenen vorläufigen Bescheid in der Fassung der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 22. Dezember 1988 zugrunde gelegt wurde.

Gemäß § 299 Abs. 2 BAO kann ein Bescheid von der Oberbehörde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden. Gemäß § 302 Abs. 1 BAO ist eine solche Aufhebung nur bis zum Ablauf eines Jahres nach Eintritt der Rechtskraft DES BESCHEIDES zulässig. Der aufgehobene Bescheid datiert mit 24. August 1990, der angefochtene Bescheid wurde am 19. Juli 1991, somit jedenfalls innerhalb eines Jahres, zugestellt. Eine Einschränkung, daß bei Wahrnehmung des Fristbeginnes auf frühere vorläufige Bescheide Bedacht zu nehmen sei, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Die Beschwerdeführerin erkennt offenbar, daß endgültige Bescheide gegenüber dem vorläufigen Bescheid inhaltliche Änderungen aufweisen können und keine innere Bindung besteht. Auch in Bereichen, in denen keine Ungewißheit bestand, kann eine geänderte Auffassung, Beurteilung und Wertung Platz greifen. Andererseits ist es gleichgültig, ob der endgültige Bescheid gegenüber dem vorläufigen eine Änderung erfährt oder nicht, er ist grundsätzlich in allen Belangen anfechtbar, auch in solchen, in denen keine Änderung eingetreten ist und sogar in solchen Punkten, über die in einem Rechtsmittel gegen den vorläufigen Bescheid schon abgesprochen wurde; es gibt keine Teilrechtskraft (siehe die Nachweise der bei Stoll BAO Handbuch, 472 f, wiedergegebenen hg. Judikatur). Daher bestand kein Anlaß bei Anwendung des § 302 Abs. 1 BAO andere, nicht von der Aufhebung erfaßte Bescheide, zu berücksichtigen.

Ausgehend von der umfassenden Änderungsmöglichkeit im endgültigen Bescheid konnte die Beschwerdeführerin nicht mehr als zweieinhalb Jahre, sondern weniger als ein Jahr darauf vertrauen, daß die Mietzinsvorauszahlung nur anteilmäßig der Vergütung unterzogen werden. Ein solches Vertrauen ist aber nicht geschützt, weil jede Partei damit rechnen muß, daß innerhalb der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO die Rechtswidrigkeit des Inhaltes eines Bescheides von der Oberbehörde erkannt wird.

Nachdem für den Bereich des § 299 BAO dem Prinzip der Rechtsmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt, wird das eingeräumte Ermessen regelmäßig dann im Sinne des Gesetzes gehandhabt, wenn die Oberbehörde bei Wahrnehmung einer nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit mit Aufhebung des bereits rechtskräftigen Bescheides vorgeht, gleichgültig, ob zum Vorteil oder zum Nachteil des Abgabepflichtigen (hg. Erkenntnis vom 19. Februar 1986, Slg. 6.077 F). Von einer "Geringfügigkeit" kann schon im Hinblick auf den strittigen Betrag keine Rede sein, sodaß die belangte Behörde ihr Ermessen durchaus gesetzeskonform geübt hat.

Damit erweist sich die Beschwerde insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

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

ECLI:AT:VWGH:1993:1992160068.X00

#### **Im RIS seit**

08.02.2001

#### **Zuletzt aktualisiert am**

23.09.2016

**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)