



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch KPMG Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Kolingasse 19, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. November 2004, St. Nr. XY, betreffend Gebühren entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Am 6./27. Februar 2004 schlossen die K., die T.. und die M., die nunmehrige Berufungswerberin (Bw.), eine Vereinbarung mit auszugsweise folgendem Inhalt ab:

„I.

- 1) Mit Mietvertrag vom 1.10. und 10.10.1997 hat die KB.. (nachmals KK.), welche mit Verschmelzungsvertrag vom 30.8.2000 mit der K. fusioniert wurde, das ihr zur Gänze gehörende Grundstück Nummer 20608 ... der EZ x an die J.T.. auf unbestimmte Zeit vermietet und auf das Kündigungsrecht bis zum 31.12.2042 verzichtet.
- 2) Mit Untermietvertrag vom 1.10. und 10.10.1997 hat die KB. . (nachmals KK. , nunmehr K. ) die beiden Grundstücke Nummer 20606 der EZ y (im Alleineigentum der EP.) und Nummer 20607 der EZ z (im Alleineigentum des WD.)

mit Zustimmung der Liegenschaftseigentümer an die J.T. . auf unbestimmte Zeit vermietet und auf das Kündigungsrecht bis zum 31.Mai 2042 verzichtet.

- 3) Die Vertragsparteien stellen fest, dass die J.T. . mit Zustimmung der jeweiligen Grundeigentümer bzw. Bestandgeberin an den vorgenannten Grundstücken vereinbarungsgemäß ein Fachmarktzentrum als Superädifikat, die sogenannte „S-A“ errichtet hat.
- 4) Mit Kaufvertrag vom 17.1. und 20.3.2002 hat die J.T. . das Superädifikat „S-A“ an die T. . verkauft und letztere hat durch Urkundenhinterlegung daran Eigentum erworben.
- 5) Mit Vereinbarung vom 18.1.2002 ist die T. . anstelle der J.T. . mit Zustimmung der K. im Wege der Vertragsübernahme in den im Absatz 1) näher bezeichneten Mietvertrag und in den im Absatz 2) näher bezeichneten Untermietvertrag eingetreten.

## II.

- 1) Mit ausdrücklicher Zustimmung der K. übernimmt nunmehr die M. anstelle der aus den Schuldverhältnissen ausscheidenden T. . deren gesamte vertragliche Rechtstellung einerseits aus dem im Vertragspunkt I. näher bezeichneten Mietvertrag und dem Untermietvertrag jeweils vom 1.10.und 10.10.1997 sowie der Vereinbarung vom 18. 1.2002 im Wege der sogenannten Vertragsübernahme, ohne dass dadurch der Inhalt oder die rechtliche Identität der bisherigen Bestand- bzw. Afterbestandverhältnisse verändert wird.
- 2) Es wird daher durch diesen einheitlichen Akt die Gesamtheit aller wechselseitigen Rechte und Pflichten wie die Mietrechte bzw. Untermietrechte einerseits und die Schuldübernahme bezüglich der Zahlungs- und Instandhaltungspflichten andererseits einschließlich der vertragsbezogenen Gestaltungsrechte, wie Kündigungsrechte und dergleichen sowie aller Nebenabreden von der T. . auf die M. übertragen.
- 3) Die M. tritt sohin in die vorhin näher bezeichneten Bestand- und Afterbestandverhältnisse ein und erklärt die jeweilige Vertragsübernahme.“

Diese Vereinbarung wurde von der Bw., von der K. und von der T.. unterzeichnet.

Mit Bescheid vom 16. November 2004 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG in Höhe von 1 % von € 627.246,72 somit mit € 6.272,47 fest. Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass in der Vereinbarung vom 27. 2 2004 ein allseitiger Konsens über den Mieterwechsel formuliert sei. Dadurch sei ein neues Mietverhältnis begründet worden, für welches die Bestandverträge vom 1.10. und 10.10.1997 sowie die Vereinbarung vom 18.1.2002 Geltung behielt. Diese Art von Vereinbarung sei gebührenrechtlich § 33 TP 5 GebG zu unterstellen.

Bezüglich der Ermittlung der Höhe des Mietentgeltes wurde auf eine Vorhaltsbeantwortung der T.. vom 9. März 2002 verwiesen (monatlicher Gesamtbetrag € 17.423,52).

In der dagegen eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass in der gegenständlichen Vereinbarung vom 27. Februar 2004 festgelegt wurde, dass die Bw. in alle Mietrechte des in der Vereinbarung näher bezeichneten Mietvertrages und Untermietvertrages, jeweils vom 1.10. und 10.10.1997 der T.. eingetreten sei. Bei dieser Vereinbarung handle es sich nicht um ein neu begründetes Mietverhältnis (Neubegründungstheorie), sondern um eine Vertragsübernahme, die den Tatbestand der Zession gemäß § 33 TP 21 Abs. 1 GebG erfülle.

Die in der Bescheidbegründung angeführte Neubegründungstheorie, der zufolge im Falle der Vertragsübernahme die Begründung eines neuen Vertrages zwischen dem Einhebenden und der verbleibenden Vertragspartei zu unterstellen ist, sei in der Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes nicht mehr aufrecht erhalten worden. Vielmehr vertrete der Verwaltungsgerichtshof in der jüngeren Judikatur die so genannte „Zessionstheorie“.

Da Bemessungsgrundlage für eine Zessionsgebühr das für die Abtretung vereinbarte Entgelt sei und im vorliegenden Fall die Abtretung der vertraglichen Rechte und Pflichten von der T.. auf die Bw. ohne Entgelt erfolgt sei, falle keine Gebühr an.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass es auf den gemäß § 17 Abs. 1 GebG für die Festsetzung der Gebühren maßgebenden Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Urkunde ankomme. In der verfahrensgegenständlichen Vereinbarung sei ein allseitlicher Konsens über den Mieterwechsel formuliert. Dadurch würde ein neues Mietverhältnis begründet, für welches die Bestimmungen des Mietvertrages und des Untermietvertrages jeweils vom 1.10. und 10.10.1997 sowie die Vereinbarung vom 18.1.2002 gelten. Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.10.1989, 88/15/0086 sei diese Art der Vertragsübernahme gebührenrechtlich § 33 TP 5 GebG zu unterstellen.

Im Berufungsfall sei die Willensübereinstimmung der Vertragspartner auf die Übernahme des Bestandvertrages beurkundet worden, ein anderer Titel für die Abtretung der Rechte sei nicht vorhanden.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz wurde dazu ergänzend vorgebracht, dass von einer Neubegründung eines Mietvertrage nur dann gesprochen werden könnte, wenn zwischen dem Bestandgeber und dem neuen Mieter ein neuer Vertrag abgeschlossen wird und darin Änderungen zum ursprünglichen (zwischen dem Bestandgeber und dem alten Mieter) Vertrag vereinbart wurden. Nur in diesem Fall wäre ein neues Mietverhältnis begründet und der Vorgang unter § 33 TP 5 GebG zu subsumieren.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG 1957 unterliegen Bestandverträge (§§ 1090ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine ungewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, im allgemeinen einer Gebühr nach dem Wert in Höhe von 1 v.H.

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühr 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.

Grundsätzlich ist jede Urkunde, die eine Gebühr auslöst, für sich nach Maßgabe ihres Inhaltes zu vergebühren. Jedes Rechtsgeschäft ist infolge der alleinigen Maßgeblichkeit des Inhaltes

der darüber errichteten Urkunde (sowie der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemachten Schriften) auch für sich allein zu beurteilen.

Bei der im Gesetz nicht ausdrücklich geregelten Vertragsübernahme handelt es sich um ein eigenes Rechtsinstitut, welches bewirkt, dass durch einen einheitlichen Akt nicht nur die Gesamtheit aller wechselseitigen Rechte und Pflichten übertragen wird, sondern dass der Vertragsübernehmer an die Stelle einer aus dem Schuldverhältnis ausscheidenden Partei tritt und deren gesamte vertragliche Rechtsstellung übernimmt, ohne dass dadurch der Inhalt oder die rechtliche Identität des bisherigen Schuldverhältnisses verändert wird. Sie enthält nicht nur eine Kombination von Forderungsabtretung und Schuldübernahme, sondern auch eine Übertragung der darüber hinausgreifenden rechtlichen Rahmenbeziehung, insbesonders also auch der vertragsbezogenen Gestaltungsrechte (z.B. Anfechtungsrechte und Kündigungsrechte).

Die Abtretung von Bestandrechten stellt somit mit der Übernahme der Verpflichtungen aus dem Bestandverhältnis durch den hinzutretenden Bestandnehmer einen Fall der Vertragsübernahme dar.

In seinen Erkenntnissen vom 16. Oktober 1989, Zl. 88/15/0086 und vom 17. März 2005, 2004/16/0254 hat der Verwaltungsgerichtshof dazu ausgesprochen, dass eine Vertragsübernahme, die so zustande kommt, dass der ausscheidende, der neueintretende und der verbleibende Vertragspartner uno actu die Vertragsübernahme vereinbaren und darüber eine Urkunde errichten, gebührenrechtlich wie die Neubegründung des übertragenen Rechtsverhältnis zu behandeln ist.

Unbestritten ist, dass durch die gegenständliche Vereinbarung vom 6./25. und 27. Februar 2004, die neben der Bw. als Nachmieterin sowohl von der Vormieterin, der T., als auch von der Vermieterin, der K., unterschrieben wurde, die Bw. gemäß Punkt II. deren gesamte vertragliche Rechtstellung einerseits aus dem Vertragspunkt I näher bezeichneten Mietvertrag und dem Untermietvertrag jeweils vom 1.10. und 10.10.1997 sowie der Vereinbarung vom 18.1.2002 übernommen hat.

Werden 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 eine vereinbarte Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes verlängert, so ist gemäß § 21 GebG dieser Zusatz oder Nachtrag im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig. Daraus folgt, dass die Vertragsübernahme, bei der an Stelle einer aus dem Schuldverhältnis ausscheidenden Partei ein Dritter tritt, gebührenrechtlich dem Abschluss eines neuen Rechtsgeschäftes gleichzustellen ist.

Die mit dem angefochtenen Bescheid entsprechend der Vereinbarung vom 6./25. und 27. Februar 2004 erfolgte Festsetzung der Gebühr ist daher zu Recht erfolgt.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 12. Februar 2007