

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M-GmbH, W, vertreten durch Mag. Erwin Dirnberger, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Windmühlg. 30, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 4. Juni 2002 betreffend Rechtsgebühr zu ErfNr. xxx/2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Am 25. September 2001 wurde zwischen Frau MM und der nunmehrigen Berufungswerberin M-GmbH (kurz Bw.) ein Kaufvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt abgeschlossen:

#### "I. Vertragsgegenstand, Kaufabrede

*Die Verkäuferin verkauft und übergibt, die Käuferin kauft und übernimmt mit Wirksamkeit 30.09.2001 das der Verkäuferin gehörige Unternehmen mit dem Betriebsgegenstand Einzelhandel von Moden, insbesondere Damenmoden am Standort X samt allem rechtlichen und physischen Zubehör, insbesondere allfälliger Inventar, den Hauptmietrechten und dem Firmenwert (good will) zu einem Gesamtkaufpreis von S 300.000,00 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer S 60.000,00, insgesamt sohin S 360.000,00.*

*Einvernehmlich festgehalten wird, dass die Käuferin bereits seit 1989 Pächterin des kaufgegenständlichen Unternehmens ist, sodass der wesentliche Bestandteil des zu übertragenden Unternehmens die Hauptmietrechte sind.*

#### V. Übergangsstichtag

*Als Stichtag für den Übergang von Besitz, Gefahr, Schaden, Zufall, Lasten und Vorteilen, gilt der 01.10.2001, von welchem Zeitpunkt an die Käuferin auch alle unternehmensbezogenen Steuern, Abgaben und Lasten zu tragen hat, sofern sie diese als Pächterin nicht ohnehin schon getragen hat. Infolge der Tatsache, dass die Käuferin als bisherige Pächterin bereits Besitzerin des kaufgegenständlichen Unternehmens ist, erklären beide Vertragsparteien im Sinne des § 428 ABGB, dass die Käuferin das gegenständliche Unternehmen ab diesem Zeitpunkt der Übergabe als Eigentümerin besitzen soll und zu diesem Zeitpunkt in den Hauptmietvertrag der Verkäuferin an deren Stelle als Hauptmieterin eintritt.*

## *IX. Mietrechte, aufschiebende Bedingung*

Weiters wird festgehalten, dass die Vertragsparteien über die Bestimmung des § 12a MRG aufgeklärt worden sind. Die Vertragsparteien halten in diesem Zusammenhang fest, dass der Kaufvertrag unter der aufschiebenden Bedingung abgeschlossen wird, dass die Hausinhabung schriftlich dem Vertragserichter als Vertreter der Käuferin bestätigt (wie die Hausinhabung bereits der Verkäuferin mündliche avisiert haben soll), dass der Hauptmietzins pro Quadratmeter Nutzfläche des Bestandgegenstandes höchstens auf S 280,00/m<sup>2</sup> ab Eintritt der Käuferin in die Hauptmietrechte erhöht wird, bei sonst im wesentlichen unveränderten Bedingungen."

Eine Gleichschrift dieses Vertrages wurde am 26. September 2001 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien angezeigt.

Am 25. April 2002 richtete das Finanzamt einen Vorhalt an die Bw., in dem ua. Folgendes ausgeführt wurde:

"Gemäß Punkt V des Kaufvertrages sind Sie an Stelle von MM in den Hauptmietvertrag als Hauptmieterin eingetreten. Die Hausinhabung hat gemäß Punkt IX. des Kaufvertrages der Vertragsübernahme zugestimmt.

Wie hoch ist die derzeitige monatliche Miete inklusive Umsatzsteuer, die an die Hausinhabung bezahlt wird?

Um Bekanntgabe der Firma der Hausinhabung wird gebeten?

Wie hoch sind die monatlichen Betriebskosten inklusive Umsatzsteuer, die an die Hausinhabung zu bezahlen sind?

Auf wieviele Jahre wurde dieser Bestandvertrag abgeschlossen?"

Daraufhin übermittelte die Bw. dem Finanzamt Kopien eines Schreibens vom 26. Juni 2001 der G-GmbH an Frau MM sowie eines Schreibens vom 26. September 2001 vom Vertragserichter des gegenständlichen Kaufvertrages an die GIV Immobilienverwaltung und -vermittlungs Ges.m.b.H.

Mit dem Schreiben vom 26. Juni 2001 hatte die G-GmbH Frau MM bekannt gegeben, dass bei Neuvermietung die monatliche Miete S 280,00/m<sup>2</sup> und dass das Gesamtentgelt für das gegenständliche Bestandobjekt pro Monat inklusive Betriebskosten und Heizkosten S 16.773,68 beträgt.

Mit dem Schreiben vom 26. September 2001 hatte der Vertragserichter des gegenständlichen Kaufvertrages der G-GmbH mitgeteilt, dass die Bw. das bisher von Frau MM gepachtete Unternehmen mit Unternehmenskaufvertrag vom 5.09.2001 erworben hat und diese sohin in die Hauptmietrechte gemäß § 12a MRG eingetreten ist.

Nachdem das Finanzamt noch durch telefonische Rücksprache mit dem Vertragserichter ermittelt hatte, dass der zugrunde liegende Bestandvertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden war, setzte es mit Bescheid vom 4. Juni 2002 gegenüber der Bw. Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG mit 1 % von einer Bemessungsgrundlage von € 43.883,67 (das entspricht S 603.852,48) = € 438,87 (das entspricht S 6.039,00) fest. In der Begründung wurde ausgeführt, dass ein neuer Bestandvertrag zustande komme, wenn ein neuer Bestandnehmer in einen bestehenden Bestandvertrag eintritt.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde ausgeführt, dass die Begründung des Finanzamtes allenfalls bei der vertraglichen Abtretung von Mietrechten richtig sei, nicht jedoch bei einem Eintritt eines Unternehmenserwerbers in die Hauptmietrechte des Unternehmensveräußerers gemäß der gesetzlichen Regelung des § 12a MRG. Es sei eben kein rechtsgeschäftlicher Vorgang, sondern vielmehr ein gesetzlicher Vertragsübergang erfolgt, sodass die Beurkundung des Übergangs der Mietrechte keine Rechtsgeschäftsgebühr zur Folge habe.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt auf den Vertragspunkt IX., wonach der Unternehmenskaufvertrag von der schriftlichen Bestätigung der Höhe des Hauptmietzinses durch die Hausinhabung aufschiebend bedingt sei. Das bei einer Mietvertragsübernahme anlässlich einer Unternehmensübertragung dem Vermieter zustehende Recht auf Erhöhung des Hauptmietzinses nach dem MRG sei ein Gestaltungsrecht. Durch die schriftliche Ausübung dieses Rechtes werde das bisherige Bestandverhältnis abgeändert. Das löse Gebührenpflicht gemäß § 33 TP 5 GebG aus. Mangels Parteienidentität komme die Regelung des § 21 GebG nicht zur Anwendung. In der Vorhaltsbeantwortung werde zur schriftlichen Bestätigung nichts gegenteiliges ausgeführt. Ein Nichtzustandekommen des Kaufvertrages werde auch nicht in der Berufung eingewandt.

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

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

Gemäß § 15 Abs. 1 GebG sind Rechtsgeschäfte grundsätzlich nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird. Für die Festsetzung der Gebühren ist gemäß § 17 Abs. 1 GebG, der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

§ 12a MRG lautet auszugsweise wie Folgt:

*"(1) Veräußert der Hauptmieter einer Geschäftsräumlichkeit das von ihm im Mietgegenstand betriebene Unternehmen zur Fortführung in diesen Räumen, so tritt der Erwerber des Unternehmens anstelle des bisherigen Hauptmieters in das Hauptmietverhältnis ein. Sowohl der Veräußerer als auch der Erwerber sind verpflichtet, die Unternehmensveräußerung dem Vermieter unverzüglich anzugeben. Der Vermieter kann die Rechtsfolgen des durch die Unternehmensveräußerung herbeigeführten Eintritts des Erwerbers in das Hauptmietverhältnis ab dem der Unternehmensveräußerung folgenden Zinstermin geltend machen*

*(2) Ist der bisherige Hauptmietzins niedriger als der angemessene Hauptmietzins nach § 16 Abs. 1, so darf der Vermieter bis spätestens sechs Monate nach Anzeige der Unternehmensveräußerung die Anhebung des Hauptmietzinses bis zu dem nach § 16 Abs. 1 zulässigen Betrag, jedoch unter Berücksichtigung der Art der im Mietgegenstand ausgeübten*

*Geschäftstätigkeit, verlangen. Ändert der neue Hauptmieter in der Folge die Art dieser Geschäftstätigkeit, so darf der Vermieter ab diesem Zeitpunkt den nach § 16 Abs. 1 zulässigen Hauptmietzins ohne Berücksichtigung der Art der Geschäftstätigkeit verlangen.*

*(8) Auf Antrag des Hauptmieters einer Geschäftsräumlichkeit, der beabsichtigt, das im Mietgegenstand betriebene Unternehmen zu veräußern oder zu verpachten, hat das Gericht (die Gemeinde, § 39) die Höhe des nach § 16 Abs. 1 und § 12a Abs. 2 und 5 zulässigen Hauptmietzinses zu bestimmen. Diese Entscheidung ist auch für den Erwerber oder den Pächter des Unternehmens bindend; sie ist gegenüber dem Vermieter aber nur dann rechtswirksam, wenn das Unternehmen innerhalb eines Jahres ab dem Zeitpunkt des Eintritts der Rechtskraft der Entscheidung veräußert oder verpachtet wird."*

Auf Grund der Bestimmung des § 12a Abs. 1 MRG (die in den hier wesentlichen Teilen der Vorgängerbestimmung des § 12 Abs. 3 und 4 idF BGBl. 520/1981 entspricht) gehen im Falle der Unternehmensveräußerung die Mietrechte unabhängig vom Willen der Vertragsparteien ex lege auf den Unternehmenskäufer über.

Aus der zivilrechtlichen Gestaltung dieser Bestimmung ergibt sich, dass ein rechtsgeschäftlicher Vorgang nicht gegeben ist und daher bei Beurkundung der Tatsache des Übergangs der Mietrechte keine Rechtsgeschäftsgebühr anfällt. Wird aber zwischen dem Übernehmer des Unternehmens und dem Vermieter der nunmehr zwischen ihnen bestehende Mietvertrag beurkundet, so ist dieser selbständig gebührenrechtlich zu beurteilen (siehe Glega, gebührenrechtliche Probleme des Mietrechtsgesetzes 1981, SWK 1982, A VI 67).

Erfolgt anlässlich einer Unternehmensveräußerung über das Mietverhältnis eine Vertragsübernahme, die derart zustande kommt, dass der ausscheidende, der neueintretende und der verbleibende Vertragspartner uno actu die Vertragsübernahme vereinbaren und darüber eine Urkunde errichten, ist dies gebührenrechtlich wie die Neubegründung des übertragenen Rechtsverhältnisses zu behandeln. Parteienvereinbarungen sind auch dann Gegenstand einer Gebühr, wenn der vereinbarte Erfolg auch ohne Vorliegen der Vereinbarung kraft Gesetz einträte (vgl. VwGH 16.10.1989, 88/15/0086).

Im gegenständlichen Fall ist die Vermieterin am Unternehmenskaufvertrag vom 25. September 2001 nicht beteiligt, weshalb es durch den Unternehmenskaufvertrag nicht zu einer Neubegründung eines Bestandverhältnisses zwischen der Vermieterin und der Bw. kam. Hier wurde lediglich die Tatsache des durch den Unternehmenskaufvertrag ex lege eingetretenen Übergangs der Mietrechte beurkundet, weshalb der Unternehmenskaufvertrag keine Urkunde über einen Bestandvertrag iSd § 33 TP 5 GebG darstellt.

Aus dem Vorhalt vom 25. April 2002 ergibt sich, dass das Finanzamt aus Punkt IX. des Kaufvertrages abgeleitet hat, dass eine schriftliche Zustimmungserklärung der Vermieterin zur Vertragsübernahme existiert. Dazu ist zunächst festzuhalten, dass ein derartiges Schreiben jedenfalls nicht aktenkundig ist. Außerdem wurde in Punkt IX. keinesfalls eine Zustimmung der Vermieterin zur Vertragsübernahme vorgesehen (die infolge der gesetzlichen Regelung des § 12a MRG auch nicht notwendig ist), sondern wurde der Unternehmenskaufvertrag lediglich davon abhängig gemacht, dass die Vermieterin das Maximalausmaß der monatlichen

Miete schriftlich bestätigt. Das Maximalausmaß der monatlichen Miete wurde durch die Vermieterin allerdings bereits durch das Schreiben vom 26. Juni 2001, das an die "Altmieterin" gerichtet ist, bestätigt. Dieses noch vor Abschluss des Unternehmenskaufvertrages errichtete Schreiben sollte offensichtlich dieselbe Funktion haben wie eine gerichtliche Bestimmung des zulässigen Hauptmietzinses vor Abschluss eines Unternehmenskaufvertrages nach § 12a Abs. 8 MRG. Auch wenn dieses Schreiben nach Abschluss des Unternehmenskaufvertrages an die Bw. überreicht wurde, so erfolgt durch dieses Schreiben jedenfalls keine Beurkundung des (zum Zeitpunkt der Errichtung des Schreibens auch noch gar nicht bestehenden) Bestandverhältnisses zwischen der Bw. und der Vermieterin.

In der Berufungsvorentscheidung verweist das Finanzamt darauf, dass das dem Vermieter zustehende Recht auf Erhöhung des Hauptmietzinses ein Gestaltungsrecht sei und dass durch die schriftliche Ausübung dieses Rechtes das bisherige Bestandverhältnis abgeändert werde. Dazu ist festzuhalten, dass im gegenständlichen Fall kein derartiges Schreiben der Vermieterin an die Bw. über die Anhebung des Hauptmietzinses vorhanden ist, weshalb die Frage, ob ein derartiges Schreiben Gebührenpflicht auslöst, dahin gestellt bleiben kann. Es existiert hier nur das an die Unternehmensverkäuferin gerichtete Schreiben der Vermieterin vom 26. Juni 2001, das - wie bereits oben ausgeführt - keine Beurkundung des zu diesem Zeitpunkt jedenfalls noch nicht existenten Bestandverhältnisses zwischen der Bw. und der Vermieterin darstellen kann.

Auch das im Auftrag der Bw. vom Vertragserichter an die Vermieterin gerichtet Schreiben vom 26. September 2001 löst keine Gebührenpflicht aus, weil darin nur die Tatsache des Abschlusses des Unternehmenskaufvertrages und des sich daraus ex lege ergebenen Übergangs der Bestandrechte beurkundet wurde.

Es besteht deshalb im gegenständlichen Fall keine Gebührenpflicht nach § 33 TP 5 GebG, weshalb der Berufung Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben war.

Wien, am 13. Oktober 2004