

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.GmbH, I-straße, vertreten durch Dr. Helmut Marsoner, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 6020 Innsbruck, Andreas Hoferstraße 43, vom 1. Februar 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24. Jänner 2000, St.Nr., betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die C.A.G.GmbH als Leasinggeberin und die Bw. als Leasingnehmerin haben am 3. August 1999 eine Vereinbarung betreffend das Leasingobjekt EZ 1640, Grundstück Nr. 838/9 abgeschlossen.

Darin heißt es unter Punkt I. Präambel:

"Die Leasinggeberin hat am 21. 09. 1990 mit der Rechtsvorgängerin der Leasingnehmerin einen Immobilienleasingvertrag betreffend die Liegenschaft EZ 1640 Grundstück Nr. 838/9 abgeschlossen, welcher im folgenden als "Leasingvertrag" bezeichnet wird."

Die Leasinggeberin und die Leasingnehmerin vereinbaren nunmehr einvernehmlich die Änderung der Bestimmungen des Leasingvertrages wie folgt:"

Die Änderung betraf u.a gemäß Punkt II. (4) die Umstellung der Vertragskalkulation sowie Schweizer Franken Umfinanzierung und beinhaltet eine Neuberechnung des Leasingentgeltes aufgrund einer Verlängerung des von der Bw. abgegebenen Kündigungsverzichtes und der von der Bw. zu leistenden Refinanzierung in der Währung Schweizer Franken.

Unter der hilfsweisen Annahme eines Devisengeldkurses von ATS 8554,84 für CHF 100,00 wurde das Leasingentgelt nunmehr vorläufig monatlich mit CHF 15.904,35 zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer festgesetzt.

Für dieses Rechtsgeschäft hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit dem bekämpften Bescheid der Bw. vorläufig eine Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG 1957 in Höhe von S 60.293,00 vorgeschrieben.

In der dagegen eingebrachten Berufung bringt die Bw. vor, dass der berufungsgegenständliche Bestandvertrag auf dem Vertrag vom 21. 09. 1990 fuße und nur erforderlich gewesen wäre, da eine Umfinanzierung auf Basis Schweizer Franken der Bw. einen Zinsvorteil durch geringere Refinanzierungskosten gebracht hätte.

Durch die Einbringung nach Art III UmgrStG sei zwar von einer Einzelrechtsnachfolge auszugehen, doch sehe § 42 UmgrStG für Vertragsübernahmen eine Befreiung von den Rechtsgebühren vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Berufungsfall, ob in der Vereinbarung vom 3. August 1999, abgeschlossen zwischen der Bw. als Einzelrechtsnachfolgerin der Leasingnehmerin und der Leasinggeberin ein neuer Mietvertrag zu sehen ist, oder ob auf Grund einer Vertragsübernahme infolge Einbringung nach Art III UmgrStG ein Nachtrag zum ursprünglichen Leasingvertrag aus dem Jahre 1986 vorliegt.

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

Werden durch einen Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits vollständig ausgefertigten Urkunde die darin zum Ausdruck gebrachten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert oder der durch Zeitablauf erlöschende Vertrag verlängert, so ist gemäß § 21 GebG dieser Zusatz oder Nachtrag nach Maßgabe seines Inhalts selbständig gebührenpflichtig.

Von einem Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits voll ausgefertigten Urkunde iS des § 21 GebG kann nur dann gesprochen werden, wenn die Parteien, die den Zusatz oder Nachtrag vereinbart haben, **dieselben** sind wie die, welche laut der ursprünglichen Urkunde Parteien des Rechtsgeschäftes gewesen sind.

Diese Voraussetzungen liegen im vorliegenden Fall nicht vor, da, wie in der Präambel zum Vertrag ausgeführt, die Rechtsvorgängerin der Bw. den ursprünglichen Leasingvertrag mit der Leasinggeberin im Jahre 1984 abgeschlossen hat.

In der Folge wurde sodann mit Einbringungsvertrag vom 24. September 1996 der Betrieb der Rechtsvorgängerin nach Art. III UmgrStG eingebbracht.

Unbestritten ist, dass der Vermögensübergang im Rahmen der Einbringung nach Art. III UmgrStG im Wege einer Einzelrechtsnachfolge erfolgt. Dieser tritt, im Gegensatz zur Gesamtrechtsnachfolge hinsichtlich der übernommenen Rechte und Pflichten nicht an die Stelle des Rechtsvorgängers.

Tritt nun in einen bestehenden Bestandvertrag ein anderer Bestandnehmer ein, so kommt ein neuer Bestandvertrag zustande. Ebenso muss daher auch eine vom Einzelrechtsnachfolger der Leasingnehmerin mit der Leasinggeberin abgeschlossene nachträgliche Vereinbarung als Neuabschluss des Vertrages angesehen werden.

Zum Einwand der Bw., dass gemäß § 42 UmgrStG Rechtsgeschäfte, mit denen anlässlich eines gebühren- oder kapitalverkehrsteuerbegünstigten Vorganges nach Art. III bis VI UmgrStG eine Vertragsstellung übertragen wird (Vertragsübernahme), von den Stempel und Rechtsgebühren befreit sind, ist Folgendes zu sagen:

Anlässlich bedeutet, dass die Umgründungsmaßnahme das auslösende Glied in der ablaufenden Kausalkette bildet.

Damit die Befreiung zur Anwendung kommt, muss einerseits ein kausaler Zusammenhang mit der entsprechenden Umgründungsmaßnahme gegeben sein. Andererseits muss es sich um einen gebühren- oder kapitalverkehrsteuerbegünstigten Vorgang handeln, weshalb für die Gebührenfreiheit von Vertragsübernahmen die Zweijahresfrist Voraussetzung ist.

Hinsichtlich der Frage einer zeitlichen Begrenzung ist zu sagen, dass ein kausaler und in gewisser Weise auch zeitlicher Zusammenhang mit dem Vorgang zur Bedingung gemacht wird (siehe Arnold Rechtsgebühren, 7. Aufl. § 21 Rz 6).

Enthält die Urkunde über das mit dem Rechtsnachfolger abgeschlossene neue Rechtsgeschäft eine Änderung, oder bereits eine Verlängerung des ursprünglichen Rechtsgeschäftes, so ist insoweit nach § 21 GebG vorzugehen. Diese Aussage ist bereits durch die Anordnung der Gebührenfreiheit sowohl im Gesetzestext des § 13 Abs. 5 StruktVG als auch in der Nachfolgebestimmung des § 42 UmgrStG bedingt. Der Abschluss eines neuen Vertrages und dann erst der Abschluss eines Zusatzes/Nachtrages wird nicht gefordert, sodass der Teil, der die Änderung oder Verlängerung darstellt, bereits als Zusatz angesehen werden muss.

Eine zeitliche Limitierung für den Abschluss des Rechtsgeschäftes ist nicht vorgesehen. Es ist daher davon auszugehen, dass auch eine, einige Zeit nach der Umgründung durchgeföhrte Beurkundung einer Vertragsübernahme nach § 42 UmgrStG gebührenfrei ist, wenn die kausale Verknüpfung mit der Umgründung gegeben ist.

Die Bestimmung des § 42 UmgrStG gibt jedoch keineswegs Raum für eine Befreiung auf unbestimmte Zeit. Der gesetzlichen Regelung ist nicht zu entnehmen, dass alle, wann immer erfolgenden Vertragsabschlüsse und Nachträge in den Genuss der Befreiungsbestimmung und damit des § 21 GebG kommen. Denn durch das Erfordernis eines kausalen Zusammenhangs wird zwangsläufig eine zeitliche Nähe erforderlich sein müssen.

Im Berufungsfall wurden neue Verträge (Vertragsübernahmen) weder zur Zeit der Einbringung im Jahre 1996 noch in der verfahrensgegenständlichen Vereinbarung vom 3. August 1999 von den Beteiligten abgeschlossen. Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates kann daher aus dem Umstand allein, dass drei Jahre nach der Einbringung ein Nachtrag wegen einer Umfinanzierung auf Basis Schweizer Franken erforderlich war, ein kausaler Zusammenhang mit der Einbringung nicht mehr gesehen werden.

Der Berufung war somit ein Erfolg zu versagen.

Wien, am 11. August 2004