

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache T-GmbH, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15.10.2013, StrNr, betreffend Rechtsgebühr zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Fa. T-GmbH (= Beschwerdeführerin, Bf) als Leasingnehmerin (LN) hat am 25.9./30.9.2013 mit der Fa. A-GmbH (als Rechtsnachfolgerin der H-GmbH.; Leasinggeberin/LG) eine "Zusatzvereinbarung" zum Leasingvertrag vom 26.6./27.6.2002 (kurz: LV), dieser bestehend betr. die Liegenschaft Gst1 samt den darauf befindlichen Betriebsgebäuden, geschlossen. Festgehalten wird, dass die Vertragsteile nunmehr beabsichtigten, mit Wirkung ab 1.10.2013 den Kündigungsverzicht bis zum 30.9.2015 zu verlängern, weshalb ergänzend zum LV vereinbart wurde:

"I. Änderungen zum bestehenden LV

- (1) Der vom LN gemäß Punkt II. Absatz (2) des LV abgegebene Kündigungsverzicht wird bis zum 30.9.2015 verlängert.*
- (2) Mit Wirkung ab dem Änderungsstichtag ändern sich die Kalkulationsparameter des LV und dementsprechend das vom LN aufgrund des LV zu bezahlende monatliche Leasingentgelt nach Maßgabe der nachstehenden Absätze diese Punktes I. sowie des Punktes II. Die übrigen Bestimmungen des LV bleiben unberührt.*

...

(5) Das ab dem Änderungsstichtag zu bezahlende monatliche Leasingentgelt ist unter Heranziehung der gemäß Absatz (3) zu ermittelnden Berechnungsbasis zu berechnen und beträgt ... EUR 15.160,85 zuzüglich Umsatzsteuer ...

III. Allgemeine Bestimmungen

(1) Der LV gilt durch diese Zusatzvereinbarung als ergänzt. Diese Zusatzvereinbarung bildet einen integrierenden Bestandteil des gegenständlichen LV, der im Übrigen vollinhaltlich aufrecht und sinngemäß auch auf diese Zusatzvereinbarung anwendbar bleibt.

...

(4) Für Zwecke der Gebührenbemessung wird im Sinne des § 21 Gebührengesetz darauf hingewiesen, dass sich aus dieser Zusatzvereinbarung gegenüber dem aufgrund des LV vor Abschluss der Zusatzvereinbarung aktuellen Leasingentgelt eine Verringerung um monatlich EUR 6.888,41 zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer ergibt ..."

Das Finanzamt hat daraufhin der Bf mit Bescheid vom 15.10.2013, StrNr, ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 436.632,48 (= 2faches Jahresentgelt) die 1%ige Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 Gebührengesetz (GebG), BGBI 1957/267, idgF, im Betrag von € 4.366,32 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung, nunmehr Beschwerde, wird die Bescheidaufhebung bzw. Neufestsetzung der Gebühr mit Null beantragt und eingewendet: Der ursprüngliche LV vom 26.6./27.6.2002 sei auf *unbestimmte Zeit* abgeschlossen und seinerzeit ordnungsgemäß vergebührt worden (mit dem Dreifachen des Jahreswertes). Die Zusatzvereinbarung regle lediglich die Verlängerung des allein von der Bf abgegebenen Kündigungsverzichtes und daneben eine Neuanpassung der mtl. Leasingrate, die sich verringere. Aufgrunddessen liege kein Zusatz oder Nachtrag ("selbständig gebührenpflichtiges Rechtsgeschäft") iSd § 21 GebG vor.

Die abweisende Berufungs-/Beschwerdevorentscheidung (BVE) wurde dahin begründet, dass für die Gebührenbemessung der Vertragsinhalt maßgebend sei. Bei Abgabe eines Kündigungsverzichtes durch beide Vertragsteile werde der Vertrag um diese Zeit, hier zwei Jahre, verlängert.

Im Vorlageantrag vom 30.4.2013 wurde repliziert, die Begründung der BVE sei nicht nachvollziehbar. Das Finanzamt gehe offenbar von einem beiderseitigen Kündigungsverzicht und damit von einer bestimmten Vertragsdauer von 2 Jahren aus. Tatsache sei jedoch, dass sowohl im ursprünglichen LV wie auch in der Zusatzvereinbarung ausschließlich die Bf als LN einen Kündigungsverzicht abgegeben habe. Die Verlängerung des einseitigen Kündigungsverzichtes unter Aufrechterhaltung der Kündigungsmöglichkeit durch die LG, dies bei gleichzeitiger Reduzierung des Monatsentgeltes, könne keine Rechtsgeschäftsgebühr auslösen, da nach wie vor ein Bestandverhältnis auf unbestimmte Zeit vorliege.

In Entsprechung eines Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes (BFG) wurde seitens der Bf der ursprüngliche LV vom 26.6./27.6.2002 vorgelegt. Darin wurden auszugsweise folgende Vereinbarungen getroffen:

"II. Vertragsdauer und Übergabe

(1) Das Leasingverhältnis beginnt mit beidseitiger Unterfertigung dieses Vertrages, rückwirkend mit dem Tage der Unterfertigung dieses Vertrages durch den Leasingnehmer, und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6 Monaten jeweils zum Ende eines Kalenderjahres unter Bedachtnahme auf Absatz (2) durch eingeschriebenen Brief aufgekündigt werden (ordentliche Kündigung).

(2) Der Leasingnehmer verzichtet auf die Ausübung des Kündigungsrechtes für die Zeit ab dem Tag seiner Unterfertigung dieses Vertrages bis zum Ablauf von 8 Jahren und 3 Monaten ab dem der Übergabe des Leasingobjektes folgenden Monatsersten, sodass seitens des Leasingnehmers die ordentliche Kündigung unter Einhaltung der unter Absatz (1) bezeichneten Kündigungsfrist frühestens zum Ablauf der Dauer dieses Kündigungsverzichtes zulässig ist.

(3) Übergabetermin des Leasingobjektes ist voraussichtlich der 30. Juni 2002.

...

III. Gesamtinvestitionskosten, Leasingentgelt

(4) Das ab Übergabe des Leasingobjektes zu zahlende monatliche Leasingentgelt beträgt ... EUR 73.484,20 zuzüglich Umsatzsteuer ...

XII. Ausserordentliche Vertragsauflösung

(1) Der Leasinggeber kann ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist den Leasingvertrag durch eingeschriebenen Brief mit sofortiger Wirkung außerordentlich auflösen, wenn ... (Anm.: bei nachteiligem Gebrauch, Verletzung von Vertragsbestimmungen, Konkurs des LN etc.) ..."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Gesetzliche Grundlagen und Judikatur:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 **Gebührengesetz** (GebG), BGBI 1957/267, idgF, unterliegen Bestandverträge (§§ 1090 ff ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, im allgemeinen nach dem Wert der Rechtsgeschäftsgebühr von 1 v. H.

Nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG sind bei *unbestimmter Vertragsdauer* die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten.

Die Vertragsdauer stellt neben dem vereinbarten Preis das zweite Element zur Feststellung des Wertes eines Bestandvertrages dar.

Eine **unbestimmte Vertragsdauer** liegt vor, wenn **auch nur ein Vertragspartner** in der Lage ist, den Vertrag jederzeit aufzulösen, wobei einzelne, bestimmt bezeichnete Kündigungsgründe (zB nach §§ 1117 und 1118 ABGB) unberücksichtigt bleiben.

Ein Bestandverhältnis, das zwar der Form nach auf eine bestimmte Zeit eingegangen ist, aber dennoch vor Ablauf dieser Zeit von jedem der beiden Vertragsteile oder **auch nur von einem von ihnen beliebig aufgelöst werden kann**, ist dabei in seiner Dauer **unbestimmt** (VwGH 29.4.1985, 84/15/0184).

Wenn zwar ein Vertragsteil sich durch Abgabe eines **einseitigen Kündigungsverzichtes** auf eine bestimmte Zeit bindet, während der andere das Vertragsverhältnis ohne Beschränkung auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Gründe auflösen kann, dann ist (bloß) ein Bestandverhältnis auf **unbestimmte Dauer** anzunehmen (VwGH 12.11.1997, 97/16/0027 und 97/16/0038).

§ 21 GebG lautet:

"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 die vereinbarte Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes verlängert, so ist dieser Zusatz oder Nachtrag im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig."

Sinngehalt dieser Norm ist es, Zusätze oder Nachträge zu Rechtsgeschäften bei Änderungen jedweder Art subsidiär zu erfassen und zu gewährleisten, dass die Rechtsgebühr unter Berücksichtigung der schon für den ursprünglichen Vertrag festgesetzten Gebühr so anfällt, wie sie bei ursprünglichem Abschluss des Rechtsgeschäftes in der durch den Nachtrag oder den Zusatz abgeänderten Form schließlich zu Stande gekommen wäre (VwGH 14.4.1983, 15/1989/79).

Die Beurteilung, ob eine Urkunde in Bezug auf eine andere Urkunde die Qualifikation eines "Zusatzes oder Nachtrages" gemäß § 21 GebG hat, ist ausschließlich durch den Vergleich der "bereits ausgefertigten Urkunde" und derjenigen Urkunde vorzunehmen, die den Zusatz oder Nachtrag darstellen soll (VwGH 18.12.1997, 97/16/0473).

Wenn in einem Zusatz oder Nachtrag zusätzliche Leistungen nicht bedungen, sondern umgekehrt die Leistungen eines Vertragsteiles herabgesetzt wurden, so ist dieser Zusatz oder Nachtrag nicht gebührenpflichtig, da die Herabsetzung einer in einem früheren Vertrag bedungenen Leistung keinen der im Tarif des § 33 GebG aufgezählten gebührenpflichtigen Tatbestände bildet. Die Herabsetzung von Leistungen ist daher gebührenfrei (VwGH 11.10.1973, 1960/72).

Die Abänderung einer seinerzeit vereinbarten unbestimmten Vertragsdauer auf nunmehr bestimmte Zeit ist als eine Änderung von Rechten bzw Verbindlichkeiten im Sinne des § 21 GebG (aF) anzusehen (VwGH 30.4.1981, 15/2093/79).

2.) Sachverhalt und rechtliche Beurteilung:

Im Beschwerdefall ist nunmehr anhand der beigebrachten ursprünglichen Vertragsurkunde (LV vom 26.6./27.6.2002) im Vergleich zu der gegenständlichen Zusatzvereinbarung

an Sachverhalt davon auszugehen, dass der zugrundeliegende Bestandvertrag/ Leasingvertrag nicht nur nach dem darin geäußerten Parteiwillen (Punkt II. Absatz 1) "auf unbestimmte Dauer" abgeschlossen wurde, sondern tatsächlich zufolge obiger Judikatur deshalb, weil zweifelsfrei nach Vertragspunkt II. Absatz 2 ein bloß *einseitiger Kündigungsverzicht* für eine bestimmte Zeitdauer durch die LN/Bf abgegeben worden war, ein Bestandvertrag von unbestimmter Dauer vorlag. Dieser war vom dreifachen Jahreswert nach § 33 TP 5 GebG zu vergebühren.

Fest steht weiters, dass in gegenständlicher Zusatzvereinbarung – wie von der Bf zu Recht eingewendet – lediglich dieser einseitige Kündigungsverzicht um einen Zeitraum von weiteren 2 Jahren verlängert und zudem die vereinbarte monatliche Leistung herabgesetzt wurde. Festgeschrieben wurde ausdrücklich, dass es sich beim Zusatz um eine Ergänzung des ursprünglichen LV handelt, der im Übrigen vollinhaltlich aufrecht bleibt. Entgegen dem Dafürhalten des Finanzamtes trifft es demnach schlichtweg nicht zu, dass mit der Zusatzvereinbarung ein "beiderseitiger Kündigungsverzicht", dh. auch von Seiten der Leasinggeberin ein solcher, abgegeben worden wäre.

Wenn aber einem Vertragsteil nach wie vor ein jederzeitiges ordentliches Kündigungsrecht zusteht, dann liegt definitiv keine Umwandlung oder Änderung eines Bestandvertrages von zunächst unbestimmter Dauer in einen solchen von nunmehr bestimmter Dauer vor, der nach obiger Judikatur (siehe VwGH 30.4.1981, 15/2093/79) als eine Änderung von Rechten bzw Verbindlichkeiten im Sinne des § 21 GebG zusätzlich in diesem Umfang gebührenpflichtig wäre. Daneben erfolgte hier die Herabsetzung der vormals monatlich bedungenen Leistung, was ebenso – wie oben dargelegt - keine Gebührenpflicht auslöst.

Der Vollständigkeit halber wird festgehalten, dass zwar hinsichtlich des Zeitraumes zwischen Ablauf des ersten Kündigungsverzichtes im LV und nunmehrigem Änderungsstichtag (= 1.10.2010 bis 1.10.2013) offen geblieben ist, welche Vereinbarung diesbezüglich getroffen worden war, wobei im Hinblick auf die Höhe des nunmehr herabgesetzten Leasingentgeltes im Vergleich zur ursprünglichen Zahlung lt. LV bereits in der Zwischenzeit eine Herabsetzung erfolgt sein musste. Diese Umstände sind aber nicht entscheidungswesentlich und ändern in keinster Weise obige rechtliche Beurteilung, da gegenständliche Zusatzvereinbarung in Änderung bzw. Ergänzung zum ursprünglichen Leasingvertrag vom 26.6./27.6.2002 unter vollständiger Aufrechterhaltung der sonstigen dort getroffenen Vereinbarungen abgeschlossen wurde.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage kommt daher der Beschwerde Berechtigung zu und war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Die Lösung der Frage, ob eine unbestimmte oder bestimmte Vertragsdauer vorliegt bzw. ob demzufolge die Zusatzvereinbarung einen "Zusatz oder Nachtrag" iSd § 21 GebG darstellt, ergibt sich anhand der langjährigen und einhelligen, oben angeführten VwGH-

Judikatur. Nachdem sohin keine Rechtsfrage von "grundsätzlicher Bedeutung" zugrunde liegt, ist eine Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 25. Juli 2014