



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bf Adr., vertreten durch Sutterlüty Klagian Brändle Schnetzer, Rechtsanwälte, 6850 Dornbirn, Marktstraße 4, vom 26. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 25. März 2004, ErfNr 305.004/2003 betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die V hat am 12. Mai 2003 mit der Berufungsführerin einen Mietvertrag abgeschlossen.

Die Berufungsführerin, die VW und die V vereinbarten mit Vertrag vom 14. Oktober 2003, dass sämtliche Rechte und Pflichten der V aus dem Mietvertrag vom 12. Mai 2003 zustanden und obliegen sind auf die VW übergehen, somit die Neumieterin rückwirkend ab dem Tag des Abschlusses dieses Mietvertrages als Mieterin alle Rechte und Pflichten hat, die bisher der V zustanden und oblagen. Einvernehmlich wurde festgehalten, dass es sich um eine private Schuldübernahme gehandelt hat und damit keinerlei wechselseitige Ansprüche zwischen der V und der Berufungsführerin bestehen. Weiters wurde vereinbart, dass sämtliche Gebühren, Abgaben und Kosten der Vertragserrichtung von der Berufungsführerin getragen werden.

Punkt IX. des Mietvertrages lautet:

"Die Untervermietung des Mietgegenstandes, die Veräußerung und die Verpachtung des im Mietgegenstand geführten Unternehmens sowie wesentliche Änderungen der Beteiligungsverhältnisse in der Gesellschaft des Mieters sind bei sonstiger "Auflösung aus wichtigem Grund" an die vorherige Zustimmung des Vermieters gebunden."

Mit Bescheid vom 25. März 2004 hat das Finanzamt Feldkirch der Berufungsführerin Bestandsvertragsgebühr in Höhe von 3.771,57 € vorgeschrieben. In der Begründung führte es aus, dass bei Übernahme eines Mietvertrages durch einen neuen Mieter die Bestandsvertragsgebühr erneut anfalle.

In der Berufung vom 26.4.2004 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor, unter einer Vertragsübernahme verstehe man ein Übereinkommen bisheriger Vertragspartner eines Rechtsverhältnisses mit einem Dritten, womit das Schuldverhältnis als Gesamtheit wechselseitiger Rechte und Pflichten mit diesem fortgesetzt werde. Die Vertragsübernahme bewirke, dass durch einen einheitlichen Akt nicht nur die Gesamtheit aller wechselseitigen Rechte und Pflichten übertragen werde, sondern dass der Vertragsübernehmer an die Stelle einer aus dem Schuldverhältnis ausscheidenden Partei trete und deren gesamte vertragliche Rechtsstellung übernehme, ohne dass dadurch der Inhalt oder die rechtliche Identität des bisherigen Schuldverhältnisses geändert werde. Sie enthalte demnach nicht nur eine Kombination von Forderungsabtretung und Schuldübernahme, sondern auch eine Übertragung der darüber hinaus greifenden rechtlichen Rahmenbeziehung, insbesondere also auch der vertragsbezogenen Gestaltungsrechte. Aus zivilrechtlicher Sicht stelle sohin eine Vertragsübernahme nicht die Auflösung eines alten und die Neubegründung eines inhaltsgleichen Schuldverhältnisses dar. Die Auffassung, wonach die Vertragsübernahme gebührenrechtlich wie die Neubegründung des übertragenen Rechtsverhältnisses zu behandeln sei, sei vom VwGH bereits in einer Vielzahl von Entscheidungen abgelehnt worden. Nach der jüngeren Rechtsprechung des VwGH werde der Fall der Vertragsübernahme vielmehr dem Tatbestand der Zession im Sinne des TP 21 unterstellt. Dass zivilrechtlich die Übertragung von Bestandrechten mit Wirkung für den Bestandgeber nur zusammen mit der Übertragung auch der Pflichten aus dem Bestandverhältnis erfolgen könne, hindere jene

Beurteilung nach Auffassung des Höchstgerichtes nicht. Das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass im gegenständlichen Fall deshalb eine Vertragsübernahme vorliege, weil ein neuer Mieter in den Mietvertrag eingetreten sei. Eine Vertragsübernahme liege selbstverständlich nur dann vor, wenn ein Dritter in das Schuldverhältnis der bisherigen Vertragspartner eintrete. Richtig sei zwar, dass im gegenständlichen Fall im Rahmen der Vertragsübernahme vom 14. Oktober 2003 vereinbart worden sei, dass statt der V die VW in das Bestandverhältnis mit allen Rechten und Pflichten eintrete. Im konkreten Fall sei nun allerdings zu beachten, dass es sich bei der VW und der V zwar gesellschaftsrechtlich um zwei verschiedene juristische Personen handle, dass aber bei beiden Gesellschaften S und M als handelsrechtliche Geschäftsführer fungieren und die beiden eben genannten Personen bei beiden Gesellschaften zu jeweils 50% beteiligt seien. Im konkreten Fall sei es so gewesen, dass die V, die bereits über Fitnesscenter an anderen Orten verfügt habe, auch den gegenständlichen speziell für Damen vorgesehenen Fitnesscenter betreibt. In der Folge sei allerdings der Entschluss gefasst worden, für das Betreiben des Fitnesscenter für Damen eine eigene Gesellschaft zu gründen, was die gegenständliche Vertragsübernahme im Zusammenhang mit dem Mietverhältnis erforderlich gemacht habe. Gemäß § 21 BAO sei für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhalts maßgebend. Da im gegenständlichen Fall hinter der V und der VW dieselben Eigentümer stünden, welche bei beiden Gesellschaften auch mit exakt derselben Stammeinlage beteiligt seien, sei nicht von einer Vertragsübernahme durch einen Dritten auszugehen und schon gar nicht von einer Neubegründung des übertragenen Rechtsverhältnisses. Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise liege nicht einmal eine Vertragsübernahme vor. Sie stelle daher den Antrag den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt Feldkirch hat die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung vom 5. Mai 2004 als unbegründet abgewiesen.

Durch den Vorlageantrag vom 2. Juni 2004 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach dem gemäß § 17 Abs 1 GebG für die Festsetzung der Gebühren maßgebenden Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Urkunde vom 14. Oktober 2003 wurde zwischen der Berufungsführerin, der V und der VW der Eintritt der VW in einen zwischen der Berufungsführerin und der V seinerzeit abgeschlossenen Bestandvertrag mit allen Rechten und Pflichten vereinbart. Bei Übertragung eines Schuldverhältnisses als Gesamtheit wechselseitiger Rechte und Pflichten liegt eine Vertragsübernahme vor. Die im Gesetz nicht ausdrücklich geregelte Vertragsübernahme ist ein eigenes Rechtsinstitut und 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 werden. Die Vertragsübernahme enthält nicht nur eine Kombination von Forderungsabtretung und Schuldübernahme, sondern auch eine Übertragung der darüber hinausgreifenden rechtlichen Rahmenbeziehungen, insbesondere auch der vertragsbezogenen Gestaltungsrechte. Dem Vorbringen der Berufungsführerin dass der VwGH in einer Vielzahl von Erkenntnissen (beispielsweise vom 26.11.1982, 3243/80) die Auffassung wonach die Vertragsübernahme gebührenrechtlich wie die Neubegründung des übertragenen Rechtsverhältnisses zu behandeln sei abgelehnt habe, ist zu entgegnen, dass der dem Erkenntnis vom 26.11.1982, 3243/80 zu Grunde liegende Sachverhalt sich in mehrfacher Hinsicht vom gegenständlichen Berufungsfall unterscheidet. In dem genannten Beschwerdefall war über die Vergebührung einer zwischen dem Vor- und dem Nachmieter getroffenen Vereinbarung über die entgeltliche Übertragung von Mietrechten an einem Geschäftslokal zu entscheiden. Der Bestandgeber war an dieser Vereinbarung nicht beteiligt. Überdies war dem Vormieter vom Bestandgeber in dem ursprünglichen Vertrag das Recht eingeräumt worden, "diese Mietrechte ohne weiteres Zutun der Hausinhabung an Dritte abzutreten". Auch in diesem Fall lag zwar zufolge Übernahme sowohl der Rechte als auch der Pflichten durch den neuen Bestandnehmer letztlich im Endergebnis eine Vertragsübernahme vor, bei der jedoch als Besonderheit die im allgemeinen zur Gültigkeit der Übernahme eines Bestandvertrages erforderliche Mitwirkung des Bestandgebers durch die Erteilung der Zustimmung zur Übernahme des Bestandvertrages im Hinblick auf die vom Bestandgeber dem Vormieter schon in dessen Mietvertrag eingeräumte Befugnis, das Bestandrecht mit allen seinen Rechten und Pflichten ohne seine Mitwirkung an Dritte abtreten zu dürfen, unterbleiben konnte. Die in jedem Fall gebührenrechtlich allein relevante Urkunde enthielt nur mehr die Abtretung der Bestandrechte von dem bisherigen an den neuen Mieter, welcher Vorgang den Tatbestand des § 33 TP 21 Abs 1 GebG erfüllte. Davon unterscheidet sich der gegenständliche Berufungsfall im Sachverhalt grundlegend. Im gegenständlichen Fall war der Vormieter auf Grund des Punkt IX. des Mietvertrages vom 12.5.2003 ohne die schriftliche Zustimmung des Vermieters nicht berechtigt das Mietrecht an einen Dritten abzutreten. Es war daher im gegenständlichen Fall nicht nur wie bei einer Zession die Willenseinigung zwischen Vormieter und Neumieter sondern auch noch die Willenseinigung zwischen Vermieter und Neumieter notwendig. Im Punkt II. des Vertrages vom 14.10.2003 ist ausdrücklich ein allseitiger Konsens über den Mieterwechsel formuliert, was im Sinne der herrschenden zivilrechtlichen Lehre und Rechtsprechung eine Vertragsübernahme konstitutiv

begründet. Durch diese Vereinbarung wurde zwischen dem Bestandgeber und dem neuen Mieter mit Zustimmung des ausscheidenden Vormieters ein neues Bestandverhältnis begründet, das sich inhaltlich am ursprünglichen Mietvertrag vom 12.5.2003 orientierte, in dem dessen Bestimmungen ausdrücklich in den neuen Vertrag übernommen wurden.

Nach § 21 Abs 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Davon abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften bleiben unberührt (§ 21 Abs 2 BAO). Diese Grundsätze der wirtschaftlichen Betrachtungsweise wie auch der dazu gegensätzlichen rechtlichen Betrachtungsweise sind keine Auslegungsregeln im technischen Sinn, sondern eine Richtlinie für die Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte nach deren inneren Gehalt. Die Bestimmung des § 21 BAO dient also nicht der Klärung von Rechtsfragen, sondern soll Tatfragen durch Zurückführung auf den vom Gesetzgeber als Regelfall angenommenen, wirtschaftlich oder rechtlich bedingten inneren Gehalt des jeweils steuerlich entscheidenden Sachverhaltes klären helfen. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise hat der Beurteilung des Sachverhaltes zu dienen, nicht aber der Auslegung gesetzlicher Bestimmungen. Der normative Gehalt der Rechtsgrundlagen darf im Wege der wirtschaftlichen Betrachtungsweise keine Korrektur erfahren. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise tritt im Gebührenrecht in den Hintergrund, weil die steuerbaren Tatbestände im Wesentlichen an die äußere formalrechtliche Gestaltung anknüpfen. Diese formalrechtliche Betrachtungsweise ist im Bereich des III. Abschnittes des Gebührengesetzes insbesondere aus den Bestimmungen des § 17 GebG deutlich erkennbar. Bei solchen Tatbeständen ist schon aus dem Tatbestandsmerkmal heraus bei der Beantwortung der Frage, ob der Sachverhalt unter eine Norm subsumiert werden kann, die entsprechende formalrechtliche Beurteilung geboten und nur in diesem tatbestandsmäßig vorbestimmten Rahmen für die wirtschaftliche Betrachtung Raum gegeben. Auf den gegenständlichen Berufungsfall angewendet, bedeutet dies, dass die formalrechtliche Betrachtungsweise anzuwenden ist. Formalrechtlich betrachtet ändert die Tatsache, dass sowohl an der V als auch an der VW dieselben Gesellschafter im selben Verhältnis beteiligt sind nichts an der Tatsache, dass es sich bei den genannten Gesellschaften um zwei verschiedene juristische Personen handelt. Selbst in Rechtsgebieten in denen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise der Vorzug vor der formalrechtlichen Betrachtungsweise gegeben ist, wie zB dem Körperschaftsteuerrecht, werden Gesellschaften an denen dieselben Gesellschafter im selben Verhältnis beteiligt sind, als verschiedene juristische Personen behandelt. Es liegt daher im gegenständlichen Berufungsfall sehr wohl ein vom ursprünglichen Mieter verschiedener Dritter vor.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verwiesen. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 1. Juli 2004