

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. und die weiteren Senatsmitglieder Richterin A. und die fachkundigen Laienrichter B. und C., über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Brandl & Talos Rechtsanwälte GmbH, Mariahilfer Straße 116, 1070 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 03.05.2016, ErfNr. 000, betreffend Festsetzung der Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit der Schriftführerin D am 22.06.2017, in der Sitzung vom 21.09.2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 1. Dezember 2015 schlossen die Bf., als Vermieterin und die T. ttt, Adresse, als Mieterin bzw. Bestandnehmerin, den verfahrensgegenständlichen Mietvertrag ab.

In dessen **Präambel** wird folgendes, für dieses Verfahren wesentliches, festgehalten:

Die Vermieterin ist Eigentümerin der Liegenschaft EZ 0, KG 1, BG S und Miteigentümerin der im Wohnungseigentum stehenden Liegenschaft EZ 2 KG 1 (im Folgenden „Liegenschaft“)

Auf dieser(/n) Liegenschaft(stellen) wird von der Vermieterin derzeit ein Einkaufszentrum Unter dem Namen G-Center betrieben.

Die Vermieterin beabsichtigt das G-Center umzubauen und eine strategische Neuausrichtung vorzunehmen.

Zur Klarstellung wird festgehalten, dass die Umbaupläne derzeit im Entwurfsstadium sind und der Umbau von den zuständigen Gremien der Vermieterin und von dem Konzern der Vermieterin noch nicht endgültig entschieden wurde.

In Punkt II **Mietgegenstand** wird festgehalten:

Die Vermieterin übergibt und vermietet der Mieterin die Geschäftsräumlichkeiten Top 01 mit einer Fläche von

ca. 284,80 m² im zweiten Stock zur Nutzung als Lager-oder Bürofläche bzw. Räumlichkeiten für Angestellte

von ca. 72,31 m² im Erdgeschoss und ca. 2.924,44 m² im ersten Stock zur Nutzung als Einzelhandelsfläche sowie dem dazugehörendem Lastenaufzug ,

zur Betreuung einer TK-Maxx oder Home-Sense Filliale oder eines anderen Geschäftes (mit anderen Namen) innerhalb der T.-Gruppe

Der Punkt V **Mietdauer** lautet wie folgt:

Das Mietverhältnis beginnt am Tag der endgültigen Übergabe gemäß Punkt III Abs. 1 (Soll am 15.09.2016 stattfinden) und wird befristet auf zehn Jahre abgeschlossen. Das Mietverhältnis endet daher 10 Jahre nach dem Tag der endgültigen Übergabe gemäß dem Übergabeprotokoll, ohne dass es einer gesonderten Kündigung bedarf. Es gelten die Kündigungsrechte für die Vermieterin gemäß §§ 29 und 30 MRG.

Nach Ablauf der vereinbarten Mietdauer von 10 Jahren hat die Mieterin das Recht, von der Vermieterin 2 mal eine Vertragsverlängerung jeweils auf die Dauer von fünf Jahren zu verlangen. Die Mieterin hat dieses Recht der Vermieterin 6 Monate vor Ablauf der Befristung bzw. der ersten Verlängerung schriftlich mittels eingeschriebenen Briefes mitzuteilen.

Diese Rechte werden nur der Mieterin eingeräumt und können nicht an Dritte übertragen werden.

Diese Rechte werden der Mieterin nur unter der Voraussetzung eingeräumt, dass die Mieterin den Mindestmietzins aus diesem Vertrag spätestens zum Zeitpunkt der Nutzung des Rechtes bezahlt hat. Der Inhalt des dann abzuschließenden Mietvertrages entspricht vollinhaltlich dem am heutigen Tag abgeschlossenen Mietvertrag; sowohl die Vermieterin als auch die Mieterin behalten sich jedoch das Recht vor, den Mindestmietzins gemäß Punkt V Abs.9 dieses Vertrages auf ein zum Zeitpunkt des Neuabschlusses des Vertrages aktuelles und angemessenes Niveau anzupassen. Ebenso behalten sich die Vermieterin und die Mieterin das Recht vor, die Kautions entsprechend dieser Entwicklung anzupassen.

In Punkt VI **Mietzins** vereinbaren die Vertragsparteien einen umsatzabhängigen Mietzins von 5 % des Jahresumsatzes zuzüglich 20% Umsatzsteuer.

In Punkt VI (9) wird festgehalten:

Die Vertragsparteien vereinbaren einen monatlichen umsatzabhängigen Mietzins in der Höhe von 5% des Umsatzes in einem bestimmten Kalenderjahr, der von dem von der Mieterin im Mietgegenstand betriebenen Geschäft erzielt wurde, mindestens jedoch (im Folgenden als „Mindestmietzins“ bezeichnet:)

	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3	Jahr 4	Ab Jahr 5
Einzelhandel	EUR/m ² 29,-	EUR/m ² 30,16	EUR/m ² 31,36,-	EUR/m ² 32,62	Wertsicherung
Büro/Lager	EUR/m ² 10,-	Wertsicherung	Wertsicherung	Wertsicherung	Wertsicherung

In Punkt VII **Betriebskosten** wird monatliche Zahlbarkeit der Betriebskosten zuzüglich 20%iger Umsatzsteuer vereinbart. Lt. Vertrag sind unter Betriebskosten sämtliche Kosten, die mit dem Betrieb, der Wartung, Instandhaltung und Verwaltung der Liegenschaft verbunden sind, zu verstehen. Es wird vereinbart, dass die Mieterin zusätzlich zu den vereinbarten Mietzinsen auch sämtliche mit dem Betrieb des Mietgegenstandes, der Liegenschaft und des Gebäudes verbundenen Betriebs- und Nebenkosten zu tragen hat. Die Kosten, die zu den Betriebskosten zählen, werden in Punkt VII unter Buchstabe a-k festgeschrieben.

In Punkt VII (8) wird folgendes bestimmt:

Der Beitrag der Mieterin zu den Betriebskosten ist insgesamt mit EUR 3,50 /m²/Monat zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer im Jahr 1 des Mietverhältnisses begrenzt. Ab dem zweiten Mietjahr werden die Betriebskosten anteilig entsprechend den tatsächlich anfallenden Betriebskosten verrechnet und monatlich akkontiert.

In Punkt XI **Beendigung des Mietvertrages** wird festgehalten:

Die Vermieterin ist berechtigt, diesen Vertrag aus wichtigen Gründen mit sofortiger Wirkung unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 1 Monat unter Einhaltung der jeweils gültigen Formvorschriften aufzulösen, wenn die Bestandnehmerin trotz schriftlicher Mahnung, einschließlich Anleitung, wie die Verletzung geheilt werden kann, falls diese heilbar ist, ihren Verpflichtungen binnen 14 Tagen (Nachfrist) nicht nachkommt.

Zu diesen wichtigen Gründen, welche ausdrücklich als wichtige Gründe gemäß § 30 Abs. 2 Z 13 MRG vereinbart werden, zählen insbesondere

Ein Rückstand aufgrund dieses Mietvertrages von der Mieterin zu leistenden Zahlungen in einem Ausmaß von mehr als zwei Bruttomonatsmieten

Verstoß gegen die Pflicht zur Erneuerung einer gerechtfertigt gezogenen Kautions trotz schriftlicher Aufforderung

Der vertragswidrige Gebrauch jeglicher Teile des Objektes durch die Mieterin

Verstöße der Mieterin gegen die Bestimmungen der Bezug habenden Betriebsanlagengenehmigung sowie gegen sonstige gewerbliche Bestimmungen

Die unbefugte Überlassung des Mietgegenstandes an Dritte

Verstoß gegen die Betriebspflicht gemäß Punkt XV des Vertrages

Die Vornahme genehmigungspflichtiger baulicher Veränderungen durch die Mieterin ohne Zustimmung der Vermieterin, sofern diese nicht innerhalb einer angemessenen Nachfrist von der Mieterin rückgängig gemacht wurden. Dies gilt auch für den Fall, dass die Vermieterin der baulichen Veränderung zugestimmt hat, aber eine erforderliche behördliche Genehmigung nicht eingeholt oder nicht erteilt wurde

Ein länger als sechs Monate andauernder Verstoß gegen die Verpflichtung zur Umsatzmeldung

In Punkt XV **Betriebspflicht, Genehmigungen** wird vereinbart:

Die Mieterin ist verpflichtet, den Mietgegenstand während der üblichen Öffnungszeiten und nur für eigene Geschäftszwecke zu benutzen. Dieser Charakter des Geschäftsbetriebes ist über die ersten 10 Jahre des Mietverhältnisses beizubehalten. Die Vermieterin ist über geplante ausserordentliche Maßnahmen zeitgerecht in Kenntnis zu setzen und kann die angekündigten Maßnahmen bei Verletzung wichtiger eigener Interessen oder wichtiger Interessen der übrigen im Gebäude ansässigen Mieter untersagen. Maßnahmen die von der Mieterin im Rahmen der üblichen Geschäftstätigkeit durchgeführt werden, sind der Vermieterin nicht zur Kenntnis zu bringen.

Punkt XVII **Untervermietung/Weitergabe** des Mietgegenstandes lautet wie folgt:

Die Untervermietung, Weitergabe, Verpachtung oder sonstige Überlassung des Mietgegenstandes, ganz oder teilweise, entgeltlich oder unentgeltlich, ist der Mieterin ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Vermieterin nicht gestattet und wird hiermit ausdrücklich nochmals als wichtiger Kündigungsgrund gemäß § 30 Abs.2 Z 13 MRG vereinbart.

Änderungen innerhalb des Konzerns der Mieterin (iSv § 228 UGB oder § 15 AktG) bedürfen nicht der Zustimmung der Vermieterin.

Die Mieterin ist berechtigt, den Mietgegenstand zur Gänze ohne vorherige Zustimmung der Vermieterin an Unternehmen des Konzerns der Mieterin (iSv § 228 UGB oder § 15 AktG) unterzuvermieten, abzutreten oder mit diesen gemeinsam zu nutzen. Bei Änderungen oder einer Untervermietung oder Abtretung innerhalb des Konzerns der Mieterin wird die Mieterin die Vermieterin davon in Kenntnis setzen und alle maßgeblichen Vereinbarungen, Dokumente und /oder Informationen offenlegen.

Die Mieterin kann ohne Zustimmung der Vermieterin weiters gestatten, dass Teile des Mietgegenstandes im Ausmaß von bis zu höchstens 30 Prozent des gesamten Mietgegenstands von Konzessionären oder Franchisenehmern genutzt werden.

Die Mieterin wird die Vermieterin davon in Kenntnis setzen und alle maßgeblichen Vereinbarungen, Dokumente und/oder Informationen offenlegen. Die Erlaubnis zur Nutzung von Teilen des Mietgegenstandes durch Konzessionäre oder Franchisenehmer oder Untervermietung endet jedenfalls bei Beendigung des Mietverhältnisses.

Für den Fall, dass die Mieterin den Mietgegenstand zur Gänze oder zum Teil untervermietet, abtritt oder weitergibt, wird sie die Vermieterin für jede vom Untermieter verursachte Verletzung vertraglicher Verpflichtungen der Mieterin schad-und klaglos halten. Für den Fall, dass die Mieterin den Mietgegenstand zur Gänze oder zum Teil untervermietet, abtritt oder weitergibt, wird sie dafür sorgen, dass alle Rechte die der Mieterin in diesem Vertrag eingeräumt werden, im Höchstausmaß übertragen werden.

In Vertragspunkt XXIII **Kosten, Gebühren, Kaution verpflichtet** sich die Vermieterin die Vergebührung durchzuführen und die anzufallenden Rechtsgeschäftsgebühren dem zuständigen Finanzamt abzuführen.

In der Folge setzte die belangte Behörde gegenüber der Bf. die Rechtsgeschäftsgebühr gemäß §§ 33 TP 5 Abs.1 Z 1 GebG , 200 BAOf mit Euro 287.363,16 vorläufig fest. Dabei ging sie von einem auf 20 Jahre abgeschlossenen Mietvertrag aus und ging bei der Steuerbemessung gemäß § 33 TP 5 Abs.3 GebG vom 18 fachen des Jahreswertes der wiederkehrenden Leistungen aus

Dieser Gebührenbemessung wurde folgende Berechnung zu Grunde gelegt:

€ 1.251.442,80 Mindestmiete incl. USt für Einzelhandelsfläche für das erste Jahr

€ 41.011,20 Mindestmiete incl.USt für Büro/Lager für das erste Jahr

€ 1.301.500,56 Mindestmiete incl. USt für Einzelhandelsfläche für das zweite Jahr

€ 697.190,40 Mindestmiete incl.USt für Büro/Lager für die restliche Laufzeit

€ 1.353.284,40 Mindestmiete incl.Ust für Einzelhandelsfläche für das dritte Jahr

€ 21.114.862,20 Mindestmiete incl.Ust für Einzelhandelsfläche für die restliche Laufzeit

€ 2.977.024,32 Betriebskosten incl.USt für gesamte Dauer

Bemessungsgrundlage: € 28.736.315,88 davon gemäß § 33 TP 5 Abs.1 Z 1 GebG 1vH

Dagegen erhob die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertreterin, fristgerecht Beschwerde.

Sie beantragte die vorläufige Festsetzung der Rechtsgeschäftsgebühr mit € 48.421,76 mit folgender Begründung:

Bei dem zu beurteilenden Bestandvertrag handle es sich um einen auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrag. Nach der vorherrschenden Judikatur liege ein auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag dann vor, wenn auch nur ein Vertragspartner in der Lage ist, den Vertrag vor Ablauf der Vertragsdauer beliebig aufzulösen.

Nach ständiger Rechtsprechung verleihe die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 MRG dem Vertrag unter Berücksichtigung der Vertragsauflösungsmöglichkeit im konkreten Fall nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit ein „derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer“, dass ein Vertrag vorliegt, der von Anfang an von ungewisser Dauer ist.

Im gegenständlichen Bestandvertrag sei der Bestandgeberin das Recht gegeben worden, den Mietvertrag beliebig aufzulösen, und dazu seien ihr auch weitere Kündigungsgründe nämlich Zahlungsverzug, fehlende Kautionszahlung, vertragswidriger Gebrauch, Verstöße gegen Betriebsanlagengenehmigung, unbefugte Überlassung, Verstoß gegen Betriebspflicht, Vornahme unzulässiger, baulicher Veränderungen, fehlende Umsatzmeldung, eingeräumt worden.

Die Bestandgeberin habe sohin die Möglichkeit diesen Vertrag auch während der Laufzeit von 10 Jahren, sowie während der erweiterten Laufzeit von jeweils fünf Jahren aufzulösen.

Dazu komme, dass nach der Rechtsprechung des VwGH zu den Zahlen 90/15/0034; 99/16/0017 bei der vertraglichen Einräumung eines Präsentations--bzw. Weitergaberechts

für den Bestandnehmer von einem auf unbestimmte Dauer eingeräumten Bestandvertragsverhältnis auszugehen sei, da durch dieses Recht der Bestandnehmer in die Lage versetzt werde, das Bestandverhältnis vor Ende der Vertragsdauer aufzulösen.

Im zu beurteilenden Mietvertrag sei der Bestandnehmerin eine solche Berechtigung, ohne vorherige Zustimmung der Vertragspartnerin, eingeräumt worden.

Die für die Beurteilung eines Bestandvertrages als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen erforderliche Qualifikation der Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer sei im zu beurteilenden Fall durch die Kumulierung der eingeräumten Kündigungsmöglichkeiten der Vermieterin mit dem vereinbarten Weitergaberecht der Vermieterin verstärkt worden.

Diese Beschwerde wies die belangte Behörde mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet ab. Sämtliche, im Vertrag aufgezeigte, Kündigungsmöglichkeiten seien nicht geeignet, den vorliegenden Bestandvertrag als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu bewerten, da diese, der Bestandgeberin eingeräumte Kündigungsmöglichkeiten ein Fehlverhalten der Bestandnehmerin voraussetzen und daher dem Einfluss der Vermieterin entzogen seien. Der VwGH sei im Erkenntnis Ro 2014/16/0072 von seiner bisherigen Rechtsprechung, durch Ausübung des Weitergaberechtes könne die Bestandnehmerin den Bestandvertrag auflösen, abgewichen und halte diese Rechtsprechung nicht mehr aufrecht.

Dagegen brachte die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertreterin-unter Hinweis auf die Beschwerdeausführungen- fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO ein. Sie beantragte die Entscheidung über ihre Beschwerde durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

In der am 22.06 2017 vor dem Berufungssenat durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung legte der Vertreter der Bf. folgenden Schriftsatz, der als „Aktenvermerk, Vorbringen für die Verhandlung am 22.06.2017 „ bezeichnet ist, vor.

„Den Ausführungen des Finanzamts für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in der Bescheidbegründung vom 3.8.2016 ist Folgendes entgegenzuhalten:

1. Richtig ist, dass es für die Frage der Gebührenbemessung darauf ankommt, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein wollen oder nicht. Aus unserer Sicht liegt aber aus mehreren Gründen nun kein derartiger Vertragswille, jedenfalls kein Vertragswille in Bezug auf eine zwanzigjährige Laufzeit vor.

2. Wie bereits in unserer Beschwerde vom 3.6.2016 ausgeführt, räumt der Mietvertrag der Beschwerdeführerin in Punkt V. das Recht ein, aus sämtlichen der in den §§ 29 und 30 MRG genannten Gründen das Mietverhältnis aufzukündigen. In diesem Zusammenhang hat die Beschwerdeführerin auch noch in Punkt XI. des Mietvertrages ausdrücklich von dem Recht Gebrauch gemacht, weitere wichtige Gründe zur Beendigung des Mietvertrages gemäß 5 30 Abs 3 Z 13 MRG aufzuzählen. Allein diese Kündigungsrechte

reichen nach der Judikatur des VwGH aus, um von einer unbestimmten Vertragslaufzeit auszugehen.

Wenngleich das Bundesfinanzgericht zuletzt in seiner Entscheidung vom 20.2.2017 (GZ RV/7100225/2012) von dieser Judikatur abrücken will, gebietet es das Prinzip der Rechtsstaatlichkeit, hier nicht gewissermaßen rückwirkend die Sichtweise der Finanz zu ändern. Vielmehr wäre es geboten, zunächst einmal die Richtlinien des BMF — die ja auch auf die Kündigungsgründe der 55 29 und 30 MRG abstellen — zu ändern und erst danach liegende Sachverhalte anders zu beurteilen.

Im gegenständlichen Fall hat die Beschwerdeführerin den Vertrag nun genau nach Maßgabe der bisherigen VwGH-Judikatur sowie der Richtlinien des BMF als (gebührenrechtlich) auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Vertrag aufgesetzt. Wenn nun die Vorgaben für auf unbestimmte Zeit abgeschlossene Verträge rückwirkend geändert werden und hieraus eine eklatant höhere Gebührenschuld resultiert, ist dies mit dem Prinzip der Rechtsstaatlichkeit nicht vereinbar.

3. Soweit sich das Finanzamt in der Bescheidbegründung auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs GZ R0 2014/16/0072 beruft, übersieht es, dass es hierzu noch eine weitere Entscheidung (VwGH GZ Ra 2015/16/0072) gibt, die für den gegenständlichen Fall relevant ist und jedenfalls die Qualifikation des gegenständlichen Vertrages als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen nach sich zieht. In der vom Finanzamt zitierten Entscheidung zu GZ Ro 2014/16/0072 hat der VwGH ausgesprochen, dass ein Präsentationsrecht in aller Regel zur Annahme eines gebührenrechtlich unbefristeten Vertrags führt. Dennoch ist er im Ergebnis von einem befristeten Vertrag ausgegangen, weil der Bestandnehmerin kein Präsentationsrecht, sondern ein bloßes Weitergaberecht eingeräumt worden ist. Der Unterschied würde —nach der mittlerweile revidierten Ansicht des VwGH — darin liegen, dass der bisherige

Mietvertrag beim Ausüben eines Präsentationsrechts aufgelöst und ein neuer Mietvertrag zwischen dem Vermieter und dem präsentierten Neumieter abgeschlossen wird.

Beim Weitergaberecht wird der bisherige Mietvertrag hingegen nicht aufgelöst, der Neumieter tritt lediglich in den bestehenden Mietvertrag ein. Mangels Auflösung des Mietvertrags könne das Weitergaberecht — anders als das Präsentationsrecht — kein taugliches Merkmal für die Ungewissheit der Vertragsdauer und für die Annahme eines gebührenrechtlich unbefristeten Vertrags sein.

Demgegenüber führt der VwGH in der aktuellen Entscheidung Ra 2015/16/0072 aus, dass ein Präsentationsrecht auch dann vorliegt, wenn sich der Bestandgeber gegenüber dem Bestandnehmer verpflichtet hat, "unter bestimmten Bedingungen die Zustimmung zum Eintritt eines Dritten (anstelle des Bestandnehmers) in das Bestandverhältnis zu erteilen." Auf die Auflösung des bisherigen und Abschluss eines neuen Mietvertrags kommt es daher — entgegen der Auffassung des Finanzamts, das insoweit auf eine alte VwGH-Entscheidung verweist — nicht mehr an. Gleichzeitig bestätigt der VwGH in dieser Entscheidung, dass ein solches Präsentationsrecht — auch durch Eintritt in

das bisherige Bestandverhältnis — in der Regel bewirkt, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des § 33 TP 5 Abs 3 GebG auszugehen ist. Wenn nun aber schon der Eintritt eines Neumieters in den bestehenden Vertrag mit Zustimmung des Vermieters (Präsentationsrecht) zur Annahme einer ungewissen _ Vertragsdauer und eines gebührenrechtlich unbefristeten Mietvertrags führt, dann muss das umso mehr für den

Eintritt eines Neumieters im Rahmen eines Weitergaberechts gelten, für den die Zustimmung des Vermieters nicht erforderlich ist. Genau ein solches Recht wird der Beschwerdeführerin in Punkt XVII. Abs 3 des gegenständlichen Mietvertrags eingeräumt.

Nach der aktuellen Judikatur des VwGH liegt daher zweifellos ein gebührenrechtlich unbefristeter Mietvertrag vor.

Sollte ungeachtet der beiden vorgenannten Argumente das Gericht dennoch von einem auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Vertrag ausgehen, wäre jedenfalls nur auf eine 10-jährige Laufzeit abzustellen. Wie in Punkt V. des Mietvertrages angeführt, wurde der Mietvertrag nämlich — ungeachtet der vorgenannten Kündigungsrechte — zunächst nur für eine Maximaldauer von 10 Jahren abgeschlossen. Darüber hinaus hat die Mieterin das Recht, zweimal eine Vertragsverlängerung jeweils auf die Dauer von fünf Jahren zu verlangen. Diese Option ist aber keinesfalls fix, sondern steht der Mieterin nur unter der Bedingung zu, dass die Mieterin bis dahin die Mindestmietzinse jeweils pünktlich beglichen hat.

Aufgrund dieser Vertragsgestaltung ist daher keinesfalls davon auszugehen, dass beide Vertragsteile im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses den Willen hatten, einen für 20 Jahre gültigen Vertrag abzuschließen. Vielmehr hat man ganz bewusst eine maximal 10-jährige Vertragsdauer gewählt und der Mieterin die zweimalige Verlängerungsmöglichkeit eingeräumt, die aber aufschiebend bedingt mit der rechtzeitigen Bezahlung des Mietzinses ist. Aus heutiger Sicht ist jedoch keinesfalls klar, ob diese aufschiebende Bedingung eintritt. Selbst wenn die Bedingung erfüllt und die Verlängerungsmöglichkeit damit ausübbar wäre, ist jedoch keinesfalls klar, ob die Mieterin diese überhaupt ausüben wird. Damit kann nun aber nicht von einem auf eine 20-jährige Laufzeit ausgerichteten Vertragswillen gesprochen werden.

Sohin wiederholen wir den bereits in unserer Beschwerde vom 3.6.2016 gestellten Antrag, die Gebühr korrekt mit EUR 48.421,76 festzusetzen. In eventu stellen wir den Antrag, die Gebühr auf den 10-fachen Jahreswert, sohin einen Betrag von EUR 161.405,87 zu reduzieren.“

Darüber hinaus brachte der Vertreter der Bf. folgendes vor:

Laut dem Inhalt der Randziffer, (Rz) 705 der Gebührenrichtlinien, liege ein auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag dann vor, wenn in diesem Bestandvertrag alle denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG vereinbart sind.

Bei einer Option handle es sich um ein einseitiges Gestaltungsrecht. Dagegen sehe im zu beurteilenden Fall Punkt V Abs.2 des Mietvertrages ausdrücklich vor, dass im Falle einer Vertragsverlängerung zuerst der Mietzins neu verhandelt werden und dann ein neuer Vertrag abgeschlossen werden müsse. Sohin sei mit diesem Vertrag keine aufschiebend bedingte Option eingeräumt worden.

Die Frage der Vorsitzenden *“Welcher der vereinbarten Kündigungsgründe der Vermieterin gibt dieser-Ihrer Ansicht nach- eine uneingeschränkte Kündigungsmöglichkeit?”* beantwortete er wie folgt:

„In dem Moment in dem in einem Mietvertrag § 30 Abs.2 MRG angeführt wird erübrigt sich diese Frage, da jedenfalls von einem Mietvertrag auf unbestimmte Dauer auszugehen ist.“

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte, dass eine Option als eine für die Vergebührung unmaßgebliche Potestativbedingung anzusehen sei, und dass, in ,dem vorliegenden Fall gleichgelagerten, Fällen der UFS in den Berufungsentscheidungen RV/0935-W/08 vom 31.05.2011, und RV/0936-W/08 vom 01.06.2011 auf das Vorliegen eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Mietvertrages erkannt hat und der VwGH in seinem Erkenntnis vom 16.10.2014, 2011/16/0169-0170 diese Rechtsansicht bestätigt habe.

Dazu replizierte der, bei der Verhandlung anwesende ,Vertreter der Mieterin, dass das FA indem es bei der gebührenrechtlichen Beurteilung des gegenständlichen Mietvertrages dem Inhalt der Rz 705 der Gebührenrichtlinien nicht gefolgt ist, gegen den Vertrauensgrundsatz verstoßen habe. Wäre mit einer derart hohen Abgabensatzung gerechnet worden, so wäre der Vertrag in anderer Weise zustande gekommen. Das vom Finanzamt ins Treffen geführte Erkenntnis vom 16.10.2014, 2011/16/0169-0170 sei im vorliegenden Fall nicht anzuwenden, da es dabei um die gebührenrechtliche Beurteilung einer, vertraglich eingeräumten, Pönale gegangen ist. Eine solche sei im gegenständlichen Mietvertrag nicht eingeräumt worden.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte dazu, dass in der ins Treffen geführten Randziffer der Gebührenrichtlinien, das Erkenntnis des VwGH vom 17.09.1990, Zl. 90/15/0034 zitiert worden ist. In dem, diesem zugrunde liegendem, Fall sei ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorgelegen, in welchem bestimmte Kündigungsgründe vorbehalten worden seien. Die Finanzverwaltung habe diesen Vertrag als einen auf bestimmte Dauer eingeräumten angesehen. Der VwGH sei dieser Rechtsansicht nicht gefolgt und habe festgestellt, dass es bei der unbestimmten Dauer bleibt. Daraus könne durchaus der Schluss gezogen werden, dass es nach Ansicht des VwGH bei der, grundsätzlich vereinbarten, Vertragsdauer bleibt.

Dazu wies der Vertreter der Mieterin darauf hin, dass bei der Anwendbarkeit des § 30 Abs.2 MRG der Vermieter nur aus den dort genannten Gründen kündigen darf. Die Interpretation des Finanzamtes führe dazu, dass befristete und unbefristete Bestandverträge, obwohl sie aus den gleichen Gründen beendet werden können, gebührenrechtlich ungleich behandelt werden.

Letztlich beantragte der Vertreter der Amtspartei die Abweisung der Beschwerde und der Vertreter der PV die Stattgabe seiner Beschwerde. Sollte dieses nicht möglich sein, so beantragte er die Beurteilung des Mietvertrages als einen auf zehn Jahre abgeschlossenen Bestandvertrag.

Bevor die Beratung des Senates stattfinden konnte, ersuchte die Verhandlungsleiterin die Parteien ihre, im Beweisverfahren vorgebrachten, in der Niederschrift festgehaltenen Äusserungen zu unterfertigen. Den Parteien werde dadurch vor der Beratung und Fällung des Erkenntnisses durch den Berufungssenat die Möglichkeit gegeben die sinngemäße Richtigkeit der Protokollierung zu überprüfen. Nach Verteilung der Niederschriften fiel auf, dass der vom Berichterstatter vorläufige (abweisliche) Erledigungsentwurf, in welchem das Vorbringen der mündlichen Verhandlung naturgemäß nicht berücksichtigt worden ist, bereits- aus nicht mehr nachvollziehbaren Gründen,- in die Niederschrift zur mündlichen Verhandlung Einlass gefunden hatte. Dieser Umstand wurde von den Vertretern der Bf. und der Mieterin verständlicherweise moniert. Um den Anschein der Befangenheit des Senates auszuschließen, wurde vereinbart, dass die Entscheidung über die Beschwerde der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten wird.

Der Berufungssenat hat in seiner am 21.09.2017 stattgefundenen Sitzung hiezu erwogen:

In § 33 des Gebührengesetzes 1957,(GebG), werden in den einzeln angeführten Tarifposten die Gebühren für Rechtsgeschäfte angeführt

Tarifpost 5 lautet

"Bestandverträge

(1) Bestandverträge (§§ 1090 ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert

1. im allgemeinen 1 v.H.;

2. beim Jagdpachtvertrag 2 v.H.

(2) Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches vereinbart werden, zählen auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

(3) Bei unbestimmter Vertragsdauer sind die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnfachen des Jahreswertes. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht. Abweichend vom ersten Satz sind bei Bestandverträgen über Gebäude oder Gebäudeteile, die überwiegend Wohnzwecken dienen, einschließlich sonstiger selbständiger Räume und anderer Teile der Liegenschaft (wie Keller- und Dachbodenräume, Abstellplätze und Hausgärten, die typischerweise

Wohnräumen zugeordnet sind) die wiederkehrenden Leistungen höchstens mit dem Dreifachen des Jahreswertes anzusetzen."

Für die Festsetzung der Gebühren ist 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. (§ 17 Abs.1 GebG)

Auf die Entstehung der Gebührenschuld ist es ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt. (§ 17 Abs.4 GebG)

Für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände gelten, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, daß bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und daß bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist. (BGBl. Nr. 7/1951, Art. I Z 7; BGBl. Nr. 116/1957, Z 2; BGBl. Nr. 148/1955, § 86 Abs. 2 und 3.) (§ 26 GebG)

§ 29 Mietrechtsgesetz,(MRG), lautet:

„Der Mietvertrag wird aufgelöst

1. durch Aufkündigung,

2.. durch den Untergang des Mietgegenstandes, wenn und soweit eine Pflicht zur Wiederherstellung (§ 7) nicht besteht,

3. durch Ablauf der vereinbarten Vertragsdauer, jedoch nur wenn

a) im Haupt- oder Untermietvertrag schriftlich vereinbart wurde, dass er durch den Ablauf der bedungenen Zeit erlischt, und

b) bei Wohnungen die ursprünglich vereinbarte Vertragsdauer oder die Verlängerung der Vertragsdauer (Abs. 4) jeweils mindestens drei Jahre beträgt,

3a. durch Ablauf des dreijährigen Erneuerungszeitraums im Fall des Abs. 3 lit. b erster Satz,

4. wenn der Mieter vom Vertrag vor dem Ablauf der bedungenen Zeit aus den Gründen des § 1117 des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuchs absteht,

5. wenn der Vermieter wegen erheblich nachteiligen Gebrauches des Mietgegenstandes oder wegen Säumnis bei der Bezahlung des Mietzinses nach § 1118 des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuchs die frühere Aufhebung des Vertrages fordert.

(2) Im Fall eines nach Abs. 1 Z 3 befristeten Haupt- oder Untermietvertrags über eine Wohnung hat der Mieter nach Ablauf eines Jahres der ursprünglich vereinbarten oder verlängerten Dauer des Mietverhältnisses das unverzichtbare und unbeschränkbare Recht, den Mietvertrag vor Ablauf der bedungenen Zeit jeweils zum Monatsletzten

gerichtlich oder schriftlich unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu kündigen.

(3) a) Mietverträge auf bestimmte Zeit, deren Ablauf wegen eines Verstoßes gegen die Regelungen des Abs. 1 Z 3 oder des Abs. 4 nicht durchgesetzt werden kann, gelten als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen oder erneuert.

b) Mietverträge auf bestimmte Zeit, die nach Ablauf der wirksam vereinbarten oder verlängerten Vertragsdauer weder vertraglich verlängert noch aufgelöst werden, gelten einmalig als auf drei Jahre erneuert; der Mieter hat jedoch jederzeit das unverzichtbare und unbeschränkbare Recht, den erneuerten Mietvertrag jeweils zum Monatsletzten gerichtlich oder schriftlich unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu kündigen. Wird der Mietvertrag nach Ablauf dieser drei Jahre ein weiteres Mal nicht aufgelöst, gilt er als auf unbestimmte Zeit erneuert.

(4) Nach Abs. 1 Z 3 befristete Mietverträge können schriftlich beliebig oft um jede - bei Wohnungen jedoch drei Jahre jeweils nicht unterschreitende - Vertragsdauer erneuert werden. Nach Abs. 3 lit. b erster Satz befristete Mietverträge können schriftlich – bei Wohnungen um mindestens drei Jahre – erneuert werden.“

Der Vermieter kann nur aus wichtigen Gründen den Mietvertrag kündigen. (§ 30 Abs. 1 Mietrechtsgesetz, (MRG))

§ 30 Abs. 2 MRG lautet wie folgt:

„Als ein wichtiger Grund ist es insbesondere anzusehen, wenn

1. der Mieter trotz einer nach dem Eintritt der Fälligkeit erfolgten Mahnung mit der Bezahlung des Mietzinses über die übliche oder ihm bisher zugestandene Frist hinaus, mindestens aber acht Tage im Rückstand ist;

2. der Mieter, dessen vereinbarter Mietzins ganz oder teilweise in eigenen Dienstleistungen besteht, die bedungenen Dienste vertragswidrig verweigert;

3. der Mieter vom Mietgegenstand einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht, namentlich den Mietgegenstand in arger Weise vernachlässigt oder durch sein rücksichtsloses, anstößiges oder sonst grob ungehöriges Verhalten den Mitbewohnern das Zusammenwohnen verleidet oder sich gegenüber dem Vermieter oder einer im Haus wohnenden Person einer mit Strafe bedrohten Handlung gegen das Eigentum, die Sittlichkeit oder die körperliche Sicherheit schuldig macht, sofern es sich nicht um Fälle handelt, die nach den Umständen als geringfügig zu bezeichnen sind; dem Verhalten des Mieters steht, soweit er es unterließ, die ihm mögliche Abhilfe zu schaffen, das Verhalten seines Ehegatten und der anderen mit ihm zusammenwohnenden Familienangehörigen sowie der von ihm sonst in die gemieteten Räume aufgenommenen Personen gleich;

4. der Mieter den Mietgegenstand mit oder ohne Beistellung von Einrichtungsgegenständen ganz weitergegeben hat und ihn offenbar in naher Zeit nicht für sich oder die eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) dringend benötigt oder, wenngleich auch nur teilweise, durch Überlassung an einen Dritten gegen

eine im Vergleich zu dem von ihm zu entrichtenden Mietzins und etwaigen eigenen Leistungen an den Dritten unverhältnismäßig hohe Gegenleistung verwertet. Die teilweise Weitergabe einer Wohnung kommt einer gänzlichen Weitergabe gleich, wenn die nicht weitergegebenen Teile der Wohnung nicht zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen regelmäßig verwendet werden;

5. die vermieteten Wohnräume nach dem Tod des bisherigen Mieters nicht mehr einem dringenden Wohnbedürfnis eintrittsberechtigter Personen (§ 14 Abs. 3) dienen;

6. die vermietete Wohnung nicht zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) regelmäßig verwendet wird, es sei denn, daß der Mieter zu Kur- oder Unterrichtszwecken oder aus beruflichen Gründen abwesend ist;

7. die vermieteten Räumlichkeiten nicht zu der im Vertrag bedungenen oder einer gleichwertigen geschäftlichen Betätigung regelmäßig verwendet werden, es sei denn, daß der Mieter nur vorübergehend wegen Urlaubs, Krankheit oder Kuraufenthalts abwesend ist;

8. der Vermieter die gemieteten Wohnräume für sich selbst oder für Verwandte in absteigender Linie dringend benötigt und ihm oder der Person, für die der Mietgegenstand benötigt wird, aus der Aufrechterhaltung des Mietvertrags ein unverhältnismäßig größerer Nachteil erwüchse als dem Mieter aus der Kündigung; die Abwägung der beiderseitigen Interessen entfällt, wenn es sich um eine vom Wohnungseigentümer nach Wohnungseigentumsbegründung vermietete Eigentumswohnung handelt;

9. der Vermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für Verwandte in gerader Linie dringend benötigt und dem Mieter Ersatz beschaffen wird;

10. der Vermieter den Mietgegenstand, der schon vor der Kündigung zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten des eigenen Betriebes bestimmt war, für diesen Zweck dringend benötigt;

11. ein dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehöriger Mietgegenstand auf eine Art verwendet werden soll, die in höherem Maß den Interessen der Verwaltung dient als die gegenwärtige Verwendung, und dem Mieter Ersatz beschafft wird;

12. bei Untermietverhältnissen durch die Fortsetzung der Untermiete wichtige Interessen des Untervermieters verletzt würden, namentlich wenn der Untervermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für nahe Angehörige dringend benötigt oder wenn ihm nach den Umständen die Aufrechterhaltung der Wohnungsgemeinschaft mit dem Untermieter billigerweise nicht zugemutet werden kann;

13. ein im Mietvertrag schriftlich als Kündigungsgrund vereinbarter Umstand eintritt, der in bezug auf die Kündigung oder die Auflösung des Mietverhältnisses für den Vermieter (Untervermieter), für seine nahen Angehörigen (§ 14 Abs. 3) oder für das Unternehmen, für das der Vermieter (Untervermieter) allein oder in Gemeinschaft mit anderen Personen vertretungsbefugt ist, als wichtig und bedeutsam anzusehen ist;

14. die ordnungsgemäße Erhaltung des Miethauses, in dem sich der Mietgegenstand befindet, aus den Hauptmietzinsen einschließlich der zur Deckung eines erhöhten Erhaltungsaufwandes zulässigen erhöhten Hauptmietzinse weder derzeit, noch auf Dauer sichergestellt werden kann, die baubehördliche Bewilligung zur Abtragung des Miethauses erteilt worden ist und dem Mieter Ersatz beschafft wird;

15. ein Miethaus ganz oder in dem Teil, in dem sich der Mietgegenstand befindet, abgetragen oder umgebaut werden soll, mit dem Abbruch (Umbau) die Errichtung eines neuen (geänderten) Baues sichergestellt ist, die Bezirksverwaltungsbehörde auf Antrag des Bauwerbers mit Bescheid erkannt hat, daß selbst unter Berücksichtigung schutzwürdiger Interessen der bisherigen Mieter der geplante Neubau (Umbau) aus Verkehrsrücksichten, zu Assanierungszwecken, zur Vermehrung der Wohnungen, die zur Beseitigung oder Milderung eines im Ortsgebiet bestehenden quantitativen Wohnungsbedarfes oder eines qualitativen Wohnfehlbestandes geeignet sind, oder aus anderen Gründen im öffentlichen Interesse liegt und dem Mieter Ersatz beschafft wird;

16. der Hauptmieter einer Wohnung der Ausstattungskategorie „D“ weder bereit ist, eine vom Vermieter im Sinn des § 4 Abs. 4 angebotene Standardverbesserung zuzulassen, noch die angebotene Standardverbesserung selbst durchzuführen, und dem Mieter Ersatz beschafft wird. (§ 30 Abs.2 MRG)“

Im zu beurteilenden Fall , ist strittig , ob- in gebührenrechtlicher Hinsicht- der vorliegende Mietvertrag als auf bestimmte oder auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten hat

Die Bf. vertritt die Ansicht, dass die mit Vertragspunkt V erfolgte schriftliche Erklärung, es gelten für die Vermieterin alle Kündigungsgründe gemäß §§ 29, 30 MRG, verbunden mit der in Vertragspunkt XI erfolgten Vereinbarung von wichtigen Kündigungsgründen iSd § 30 Abs.2 Z 13 MRG, jedenfalls zur gebührenrechtlichen Qualifikation des vorliegenden Mietvertrages als einen, auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen, Bestandvertrag zu führen habe. Dies ergebe sich aus der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sowie dem Inhalt der Gebührenrichtlinien zu Rz 705, Dass das Finanzamt dennoch auf das Vorliegen eines, auf befristete Dauer abgeschlossenen, Bestandvertrag erkannt hat, stelle einen Verstoß gegen den Vertrauensgrundsatz dar.

Dazu ist festzustellen:

Rz 705 der Gebührenrichtlinien lautet wie folgt:

Im Falle einer uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit liegt grundsätzlich ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor. Ebenso liegt bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Nähere Ausführungen siehe Rz 710 .

Dem darin angeführten Erkenntnis liegt ein zwischen zwei Gesellschaften auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Mietvertrag, über die Anmietung von Geschäftsräumen, zu Grunde.

Unter Vertragspunkt 4) wird festgehalten:

WEITERGABERECHT

Die Vermieterin räumt der Mieterin das Recht ein, auch während der vereinbarten Mietdauer einen Nachfolgemietler namhaft zu machen. Sofern gegen diese Person des Nachfolgemietlers keine willkürlichen Gründe entstehen und insbesondere die Bonität dieses Nachfolgemietlers ausreichend gesichert ist, verpflichtet sich die Vermieterin mit diesem von der Mieterin genannten Nachfolgemietler einen Mietvertrag zu den gleichen Bedingungen dieses Vertrages abzuschließen und endet in diesem Fall das gegenständliche Mietverhältnis durch einvernehmliche Auflösung. Die Kosten der Errichtung und Vergebührung eines derartigen Nachmietvertrages hat der Nachfolgemietler zu tragen.

Unter Vertragspunkt 13) wird festgehalten:

AUßERORDNETLICHE BEENDIGUNG DES MIETVERHÄLTNISSES BZW.

WICHTIGE GRÜNDE DIE AUCH DIE VERMIETERIN ZU EINER AUFLÖSUNG DES MIETVERHÄLTNISSES BERECHTIGEN

Ungeachtet den Bestimmungen des Punktes 3) kann das Mietverhältnis ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist seitens der Vermieterin mittels eingeschriebenen Briefes sofort aufgelöst werden, wenn

a) die Mieterin trotz zweimaliger schriftlicher Abmahnung beharrlich gegen wesentliche Bestimmungen des Mietvertrages verstößt,

b) die Mieterin mit einer Monatsmiete in Verzug geraten ist und trotz schriftlicher Nachfristsetzung von einem Monat nicht fristgerecht bezahlt,

c) über das Vermögen der Mieterin ein Vorverfahren, Ausgleichs- oder Konkursverfahren rechtskräftig eröffnet oder der Antrag auf Eröffnung eines Konkursverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens rechtskräftig abgewiesen wird,

d) die Mieterin vom Mietobjekt einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht, insbesondere auch bei einer eigenmächtigen Umänderung oder widmungswidrigen Veränderung des Mietgegenstandes ohne Zustimmung des Vermieters.

In all diesen Fällen hat die Mieterin das Mietobjekt binnen angemessener Frist, jedoch binnen acht Wochen ab Bekanntgabe der Auflösung unter den Bedingungen dieses Mietvertrages geräumt zu übergeben.

Dagegen steht der Mieterin ungeachtet der Bestimmungen des Punktes 3) das Recht einer vorzeitigen Auflösung bei vorsätzlicher Störung des Geschäftsbetriebes durch die Vermieterin oder durch Personen, die ihr zuzuzählen sind, zu."

Das Finanzamt wertete diesen Vertrag als einen auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrag, im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Mietvertrag für die ersten zwölf Jahre einen Bindungswillen der Vertragsparteien unzweifelhaft erkennen lasse. Bei den ausdrücklich bezeichneten Kündigungsgründen, aus denen der Vertrag auch schon während der ersten zwölf Jahre vom Vermieter aufgelöst werden könne, handle es sich

um eine gezielte Auswahl von den in § 30 Abs.2 MRG enthaltenen Kündigungsgründen und es sei unter diesen Auflösungsmöglichkeiten keine, die nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit die Gewähr für die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung des Vertrages böte.

Der VwGH stellt in diesem Erkenntnis fest:

„Nach ständiger hg. Judikatur besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muß (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 22. Dezember 1976, ZI. 2163/74 Slg. NF. 5066/F; 5. Oktober 1987, ZI. 86/15/0102; 6. März 1989, ZI. 88/15/0037 und 16. Oktober 1989, ZI. 88/15/0040). Die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG (früher § 19 Abs. 2 MG) stellt keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodaß in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (vgl. dazu die schon zitierten hg. Erkenntnisse vom 5. Oktober 1987, ZI. 86/15/0102, 16. Oktober 1989, ZI. 88/15/0040 und die dort zitierte hg. Vorjudikatur).

Die Beschwerdeführerin rügt gleich zu Beginn ihrer Ausführungen die unvollständige Wiedergabe des gebührenrechtlich relevanten Vertragstextes im angefochtenen Bescheid und vermeint unter Hinweis auf dessen Punkt 4, es sei für die Mieterin im Wege der "Weitergabe" jederzeit die Möglichkeit gegeben, das Bestandverhältnis zu beenden.

Dieser Argumentation vermag sich der Verwaltungsgerichtshof nicht zu verschließen:

Bei dem in Rede stehenden Text handelt es sich um die vertragliche Vereinbarung eines sogenannten Präsentationsrechtes (vgl. Würth-Zingher, Miet- und Wohnrecht 102 Rz 2 zu § 12 MRG), welches dem Mieter das Recht einräumt, dem Vermieter eine geeignete Person als Nachfolger vorzuschlagen, wobei der Vermieter grundsätzlich verpflichtet ist, den Präsentierten zu akzeptieren, außer es liegen begründete Einwände (die im vorliegenden Fall insbesondere im Bonitätsbereich gelegen sein könnten) vor. Stimmt der Vermieter dem Abschluß eines Mietvertrages mit dem präsentierten, geeigneten Nachfolger nicht zu, so kann das Präsentationsrecht vom Mieter klagsweise durchgesetzt werden (Würth-Zingher, a. a.O. unter Berufung auf MietSlg. 20.155 und 36.157).

Im vorliegenden Fall ist in diesem Zusammenhang zwischen den Vertragsparteien noch ausdrücklich festgelegt, daß durch kontrahieren des Vermieters mit dem präsentierten Nachfolger der Mietvertrag mit dem ersten Mieter aufgelöst wird.

Der Mieter hat es somit in Gestalt seines Präsentationsrechtes gemäß Punkt 4 des Vertrages in der Hand, jederzeit auch während der ersten zwölf Jahre durch Beschreiten des oben aufgezeigten Weges eine Auflösung des Bestandverhältnisses zu bewirken.

Unter Beachtung der Mobilität des Geschäftslebens, die, wie die Erfahrung des täglichen Lebens zeigt - anders als es die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift dazustellen sucht -, gerade auch im Bereich der Geschäftsbranche "Lebensmittelsupermarkt" gegeben ist, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden, daß die Möglichkeit der Auflösung des Vertrages gemäß seinem Punkt 4 "hochgradig unwahrscheinlich" wäre. Ganz im Gegenteil, gerade ökonomisch denkende Unternehmer vereinbaren sogenannte Weitergabs- oder Präsentationsrechte in von ihnen geschlossenen Bestandverträgen deshalb, um im Wege der Ausübung derselben jederzeit den sich laufend ändernden ökonomischen Verhältnissen entsprechend Rechnung tragen zu können.

Das im vorliegenden Fall durch Punkt 4 des Mietvertrages eingeräumte Recht des Mieters, eine Auflösung des Vertrages unter Umständen durchaus realistischerweise auch gegen den Willen des Vermieters durchzusetzen, muß bei der nach der oben zitierten hg. Judikatur gebotenen Betrachtung der Vertragsauflösungsmöglichkeit im konkreten Fall nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit so beurteilt werden, daß damit wegen der Freiheit des Mieters zur Vertragsbeendigung insgesamt eine ungewisse Vertragsdauer anzunehmen ist. Das Präsentationsrecht des Mieters verleiht nämlich dem vorliegenden Vertrag insbesondere verglichen mit dem Fall der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG (früher 19 Abs. 2 MG) unter Bedachtnahme auf die Schwierigkeiten, die bekanntermaßen ein aufkündigender Vermieter bei der erfolgreichen Durchsetzung seines Anliegens hat, ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer, daß arg. a maiori ad minus im Sinne der schon oben zitierten hg. Judikatur (Erkenntnisse vom 5. Oktober 1987, Zl. 86/15/0102, und vom 16. Oktober 1989, Zl. 88/15/0040, sowie der dort zitierten hg. Vorjudikatur) hier ein Bestandvertrag vorliegt, der von Anfang an von ungewisser Dauer ist.

Indem die belangte Behörde ganz offensichtlich die rechtliche Bedeutung des besagten Punktes 4 des Vertrages verkannt hat, hat sie ihren Bescheid mit einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet, was zu seiner Aufhebung führen muß (§ 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG), sodaß auf die übrigen Beschwerdeargumente nicht mehr eingegangen zu werden braucht.“

Aus diesen höchstgerichtlichen Feststellungen ergibt sich, dass der VwGH den, auf diese Entscheidung bezogenen, Bestandvertrag nicht deshalb als auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen qualifiziert hat, weil darin einzelne Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG festgehalten worden sind, sondern, weil die belangte Behörde offensichtlich das unter Punkt 4) vereinbarte Präsentationsrecht zu Unrecht als, für die Beurteilung des Mietvertrages als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen, und somit als für das Ausmaß der Vergebüßung, unbeachtlich eingestuft hat.

Vielmehr wird in diesem höchstgerichtlichen Erkenntnis-unter Verweis auf zwei genannte Vorerkenntnisse- ausdrücklich festgehalten, dass nur die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs.2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten darstellt, sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Dauer aller Kündigungsgründe anzunehmen ist. Das bedeutet, dass allerdings dann noch von einer Beschränkung auf einzelne im Vertrag genannte Kündigungsmöglichkeiten die Rede ist, wenn nicht alle in § 30 Abs.2 MRG genannten Kündigungsgründen vereinbart werden. In einem solchen Fall ist dann von einem auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Mietvertrag auszugehen, wenn die darin einzeln angeführten Kündigungsgründe nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit so bedeutend sind, dass sie dem erklärten Willen der Parteien, sich auf bestimmte Dauer zu binden, entgegenstehen.

Im vorliegenden Fall wurden in Vertragspunkt XI folgende Kündigungsgründe als wichtige Gründe des § 30 Abs.2 Z 13 MRG bestimmt:

- 1) Ein Rückstand aufgrund dieses Mietvertrages von der Mieterin zu leistenden Zahlungen in einem Ausmaß von mehr als zwei Bruttomonatsmieten*
- 2) Verstoß gegen die Pflicht zur Erneuerung einer gerechtfertigt gezogenen Kautions trotz schriftlicher Aufforderung*
- 3) Der vertragswidrige Gebrauch jeglicher Teile des Objektes durch die Mieterin*
- 4) Verstöße der Mieterin gegen die Bestimmungen der Bezug habenden Betriebsanlagengenehmigung sowie gegen sonstige gewerbliche Bestimmungen*
- 5) Die unbefugte Überlassung des Mietgegenstandes an Dritte*
- 6) Verstoß gegen die Betriebspflicht gemäß Punkt XV des Vertrages*
- 7) Die Vornahme genehmigungspflichtiger baulicher Veränderungen durch die Mieterin ohne Zustimmung der Vermieterin, sofern diese nicht innerhalb einer angemessenen Nachfrist von der Mieterin rückgängig gemacht wurden. Dies gilt auch für den Fall, dass die Vermieterin der baulichen Veränderung zugestimmt hat, aber eine erforderliche behördliche Genehmigung nicht eingeholt oder nicht erteilt wurde*
- 8) Ein länger als sechs Monate andauernder Verstoß gegen die Verpflichtung zur Umsatzmeldung*

Zu bedenken war, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen, aber auch bei einer bloß sinngemäßen Auslegung, gewisse Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs.2 MRG auf den vorliegenden Fall einer Geschäftsraummiete zwischen zwei Gesellschaften gar nicht anwendbar sind . Insbesondere die Ziffer 2 des § 30 Abs. 2 MRG kommt nicht in Betracht, weil der Mietzins nicht in Dienstleistungen besteht. Die Ziffern 4, 5, 6, 8, 10 und 12 stellen auf Wohnräume, ein dringendes Wohnbedürfnis uä. ab, was ihre Anwendung auf das gegenständliche Bestandverhältnis de facto ausschließt. Auch ist für den Betreiber des Einkaufszentrums ein dringender Eigenbedarf im Sinne der Ziffer 9 nicht vorstellbar und

scheidet somit auch dieser Kündigungsgrund auf Grund des Sachverhaltes von vornherein aus. Die Ziffer 11 gilt nur für Bund, Länder oder Gemeinden. Unter den schriftlich vereinbarten Kündigungsgründen nach Ziffer 13 sind die Gründe nach Punkt XI des Vertrages, welche ausschließlich aus von der Vermieterin zu vertretenden Umständen zur Anwendung kommen. Die Ziffern 14, 15 und 16 betreffen ein "Miethaus" bzw. eine "Wohnung der Ausstattungskategorie D" und somit einen anderen Mietgegenstand..

Es verbleiben der Vermieterin sohin die Kündigungsgründe der Ziffern 1,3, und 7, wobei diese Kündigungsgründe, in modifizierter Form, unter Vertragspunkt XI unter 1),3),6) als besondere Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 Z 13 vereinbart worden sind. Von den o.a. Auflösungsgründen des § 29 Abs.1 MRG kommen auf Grund des Sachverhaltes(Anmietung von Räumlichkeiten durch zwei Gesellschaften zur Betreibung eines Geschäftes) Z 1-3 lit. a) in Betracht, wobei Z 1 (Aufkündigung) im Zusammenhalt mit Vertragspunkt XI (Vereinbarung von besonderen Kündigungsgründen iSd § 30 Abs.2 Z 13 MRG) zu sehen ist, mit dem Auflösungsgrund des Abs.1 Z 3 lit.a (Ablauf) für die Beurteilung eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Mietvertrages nichts zu gewinnen ist (nach Vertragspunkt V endet das Mietverhältnis nach Ablauf von zehn Jahren, sofern die Vermieterin das ihr eingeräumte Optionsrecht nicht ausübt), und letztlich keine Anhaltspunkte vorliegen, die einen Untergang des Mietgegenstandes (Abs.1 Z 2) wahrscheinlich erscheinen lassen. Mit dem unter Vertragspunkt V erfolgten Erklärung, es gelten für die Vermieterin die Kündigungsgründe gemäß §§ 29,30 MRG ist wohl gemeint, dass einzelne Kündigungsgründe als Kündigungsgründe der Vermieterin iSd § 30 Abs.2 Z 13 MRG vereinbart werden, worin drei Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG in modifizierter Form enthalten sind, und auch drei o.a. Kündigungsgründe des § 29 Abs.1 MRG (einer davon im Zusammenhalt mit nach § 30 Abs.2 Z 13 MRG vereinbarten Kündigungsgründen) auf den vorliegenden Vertrag anzuwenden sind.

Zum einen sind die der Vermieterin zuzuordnenden Kündigungsgründe also nicht so von umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist, weshalb, im Sinne des § 33 TP 5 Abs.3 GebG ,die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien in Vertragspunkt V, durch die vertraglich bezeichneten Kündigungsmöglichkeiten, nicht aufgehoben werden kann.

Zum anderen sind die übernommenen Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG von einem Fehlverhalten der Mieterin abhängig und liegen nicht im Einflussbereich der Vermieterin. Es liegen keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines solchen Fehlverhaltens vor. Diese Kündigungsgründe sind daher von ihrer Gewichtung und der Möglichkeit ihrer Realisierung nicht so bedeutend, dass sie den erklärten Willen der Parteien, sich auf eine bestimmte Dauer zu binden, entgegenstehen.

Aus den aufgezeigten Gründen kann aufgrund des Inhaltes der Vertragspunkte V und XI kein Grund für die Annahme gesehen werden, es läge im erklärten Willen der Vertragsparteien sich auf unbestimmte Dauer aneinander zu binden.

Diese Rechtsansicht des BFG gründet sich auf die ständige Rechtsprechung des VwGH (vgl. z.B VwGH 29.06.1992, 91/15/0040; 16.10.1989, 88/15/0040; 17.09.1990, 90/15/0034)), sowie auf die, sich darauf gründende, Rechtsprechung des UFS (vgl. z.B. 16.03.2011, RV/3712-W/09) sowie des BFG (vgl. z.B. 29.01.2015, RV/7102780/2012; 11.02.2016, RV/5100710/2015, 20.02.2017, RV/71002525/2012). Das, im Schriftsatz vom 22.06.2017, monierte Abgehen des letztgenannten Erkenntnisses des BFG von der bislang üblichen Rechtsprechung kann nicht erkannt werden.

Dem Einwand, dass, im Falle der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG, eine Einzelfallprüfung zu unterbleiben habe, kommt keine Berechtigung zu, da es nicht im Belieben der Vertragspartner stehen kann, alleine durch die unkritische Anführung „*es gelten für die Vermieterin alle Kündigungsgründe der §§ 30,29 MRG,*“ (Vertragspunkt V) , die vertraglich vereinbarte Bindung der Parteien auf eine bestimmte Dauer hindurch im Sinne des § 33 TP 5 Abs.3 GebG , aufzuheben. Es ist auf den erklärten Vertragswillen (§ 17 Abs.1 GebG) und nicht bloß auf die Erklärung abzustellen.

Der, in der mündlichen Verhandlung, behaupteten Ungleichbehandlung , für den Fall, dass der gegenständliche Mietvertrag als ein auf bestimmte Dauer abgeschlossener bewertet wird, gegenüber Mietverträgen die von vorne herein-unter Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG- als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen vereinbart worden sind , weil in beiden Fällen die gleichen Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs.2 MRG vorliegen, ist entgegen zuhalten, dass-den vorstehenden Erwägungen zufolge-im zu beurteilenden Fall eben nicht alle Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs.2 MRG vorliegen.

Aus den aufgezeigten Gründen kann in den in den Punkten V und XI erfolgten Erklärungen , kein Grund für die Annahme gesehen werden, es läge im erklärten Willen der Vertragsparteien sich lediglich auf unbestimmte Dauer aneinander zu binden.

Dass es- den Einlassungen des Vertreters der Mieterin in der mündlichen Verhandlung nach- bei der Gestaltung des vorliegenden Mietvertrages in den Punkte V, XI, auch darum ging, eine geringere Vergebührung zu erreichen, ist für die Beurteilung, ob ein auf bestimmte oder auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vorliegt, irrelevant, da es dabei nur darum geht, ob nach dem schriftlich erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht.

Da in Rz 705 der Gebührenrichtlinien ausdrücklich auf das Erkenntnis des VwGH vom 11.9.1990, 90/15/0034 verwiesen wird, war der belangten Behörde- im Hinblick auf dessen vorstehende Erörterung - mit der Beurteilung des vorliegenden Bestandvertrages als auf bestimmte Dauer abgeschlossen, kein gegen den Inhalt der Rz 705 der Gebührenrichtlinien, gerichtetes Verhalten vorzuwerfen. Hinzu kommt , dass in Rz 705 ausdrücklich auf Rz 710 verwiesen wird, wonach Bestandverträge dann, als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten haben, wenn die Vereinbarung auf unbestimmte Zeit lautet oder eine Vereinbarung über die Dauer fehlt und auch sonst im

Vertrag kein Anhaltspunkt enthalten ist, auf welche Dauer sich die Vertragsparteien binden wollten. Diese Voraussetzungen fehlen dem vorliegenden Mietvertrag.

Informativ ist hinzu zufügen, dass das BFG selbst nicht an Erlässe und so auch nicht an den Inhalt der Gebührenrichtlinien gebunden ist, und auch keine gesetzliche Handhabe hat, gegebenenfalls gegenüber der Finanzbehörde die Abänderung oder Klarstellung des Inhaltes von Richtlinien zu verfügen.

Zudem vertritt die Bf. die Ansicht, der vorliegende Mietvertrag habe auch, aufgrund des darin vereinbarten Weitergaberechts, als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten. Der VwGH habe in seiner Entscheidung Ra 2015/16/0072 ausgesprochen, ein Präsentationsrecht läge auch dann vor, wenn sich der Bestandgeber gegenüber dem Bestandnehmer verpflichtet hat, unter bestimmten Bedingungen die Zustimmung zum Eintritt eines Dritten (anstelle des Bestandnehmers) in das Bestandverhältnis zu erteilen. Wenn nun schon die Vereinbarung eines solchen Präsentationsrechtes mit Zustimmung des Vermieters zur Annahme eines auf unbefristete Dauer abgeschlossenen Mietvertrages geführt habe, so müsse dies auch für den Eintritt eines neuen Mieters, ohne Zustimmung des Vermieters, in Folge eines Weitergaberechts, gelten.

Der Verwaltungsgerichtshof stellt in seinem Beschluss vom 29.06.2017, Ro 2015/16/0032 klar:

*„Ein **Weitergaberecht** liegt vor, wenn eine Vertragspartei (etwa schon im Bestandvertrag) von vornherein zustimmt und der anderen Vertragspartei das Recht einräumt, durch bloße Erklärung alle Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten mit der Wirkung zu übertragen, dass dieser an ihrer Stelle in den Vertrag eintritt, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung der verbleibenden Vertragspartei bedarf (vgl. das Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, mit Verweis auf Judikatur des OGH).*

Die gebührenrechtliche Beurteilung eines solchen Weitergaberechts hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, geklärt. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis klar zum Ausdruck gebracht, dass ein Parteiwechsel infolge der Ausübung eines vertraglich eingeräumten Weitergaberechts keine Vertragsauflösung bewirkt und daher nicht zu einer Ungewissheit hinsichtlich der Dauer des Bestandverhältnisses führt, die die Annahme eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrags rechtfertigen würde

Soweit die Revisionswerberin zur Zulässigkeit ergänzend vorbringt, das Bundesfinanzgericht sei vom Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. September 1990, 90/15/0034, abgewichen, ist auszuführen, dass der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis die gebührenrechtliche Behandlung eines Präsentationsrechtes zu beurteilen hatte. Der Verwaltungsgerichtshof ist zur Auffassung gelangt, dass ein, einer Vertragspartei in einem Bestandvertrag eingeräumtes, Präsentationsrecht in der Regel bewirkt, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG auszugehen ist.

*Ein **Präsentationsrecht** liegt vor, wenn sich eine Vertragspartei verpflichtet, unter gewissen Bedingungen mit einem von der anderen Vertragspartei vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen oder bestimmten anderen Inhalts abzuschließen (vgl. nochmals das Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, sowie den Beschluss vom gleichen Tag, Ra 2015/16/0072).“*

Letztlich weist der VwGH ausdrücklich darauf hin, dass er im Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072 bereits klargestellt hat, dass die, im Erkenntnis vom 27. Jänner 2000, 99/16/0017, vertretene Ansicht, durch Ausübung des vertraglich vereinbarten Weitergaberechts könne die Vertragspartei den Bestandvertrag auflösen, nicht aufrecht erhalten wird.

Gemäß Vertragspunkt XVII dritter Absatz wurde im zu beurteilenden Mietvertrag der Mieterin das Recht eingeräumt, den Mietgegenstand zur Gänze ohne vorherige Zustimmung der Vermieterin an Unternehmen des Konzerns der Mieterin unter zu vermieten, abzutreten oder gemeinsam zu nutzen.

Dieses Weitergaberecht bewirkt keine Vertragsauflösung und führt- im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen- nicht zur Annahme eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrags.

Laut . Vertragspunkt XVII vierter Absatz hat, für den Fall der Untervermietung, Abtretung oder Weitergabe des Mietgegenstandes durch die Mieterin, diese die Vermieterin für jede vom Untermieter verursachte Verletzung vertraglicher Verpflichtungen der Mieterin schad und klaglos zu halten hat. Auch daraus ergibt sich, dass beide Vertragsteile, nach ihrem erklärten Willen eine bestimmte Zeit (Vertragspunkt V) an den Vertrag gebunden sein sollen. (vgl. BFG vom 30. Juni 2014, RV/7100647/2011).

Aus den aufgezeigten Gründen liegt aus Sicht des BFG ein auf bestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vor.

Für diesen Fall ersuchte die Bf, mit Schriftsatz vom 22.06.2017, das BFG möge bei der Bemessung der Bestandvertragsgebühr von einem auf zehn Jahre abgeschlossenen Mietvertrag ausgehen. Die in Punkt V eingeräumte Option sei keinesfalls fix, sondern stehe der Mieterin, nur unter der Bedingung der pünktlichen Begleichung der Monatsmietzinses, zu.. Außerdem sei dann- lt. Abs.2- ein neuer Mietvertrag abzuschließen, wobei sich beide Parteien das Recht auf Anpassung des Mindestmietzinses auf ein angemessenes Niveau, vorbehalten haben. Es liege daher kein einseitiges Gestaltungsrecht der Mieterin vor.

Dazu ist festzustellen:

Mit Vertragspunkt V. Absatz 2 wird der Mieterin nach Ablauf der vereinbarten Mietdauer von 10 Jahren das Recht eingeräumt, eine Vertragsverlängerung jeweils auf die Dauer von fünf Jahren zu verlangen. In Abs.3 wird als Bedingung dafür, die Entrichtung des Mietzinses aus diesem Vertrag, spätestens zum Zeitpunkt der Nutzung dieses Rechtes, festgehalten.

Gemäß § 26 GebG 1957 gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955 mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind.

Nicht nur § 26 GebG 1957 behandelt bedingte Leistungen als unbedingte, sondern auch gemäß § 17 Abs. 4 GebG 1957 ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt. Aufgrund dieses eindeutigen und klaren Gesetzeswortlautes ist daher die Bestimmung des § 17 Abs. 4 GebG 1957 auf Optionen anzuwenden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet eine Vertragsverlängerung durch "Optionsausübung" nichts anderes als die Beifügung einer Potestativbedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert, und dass eine solche Bedingung nach § 26 GebG 1957 zu behandeln ist, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (vgl. VwGH 19.1.1994, 93/16/0159 ; VwGH 31.5.1995, 94/16/0237 ; VwGH 24.1.2001, 2000/16/0562 ; siehe auch: Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band I Stempel- und Rechtsgebühren, Rz. 123 zu § 33 TP 5).

Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass von der Abgabenbehörde erster Instanz bei der Bemessung der Gebühr auch der Wert der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeit zu Recht mit einbezogen wurde (vgl. UFS 29.4.2009, RV/2786-W/02), Daran vermag auch die, ins Treffen geführte, Bedingung der Optionsausübung und der, ins Treffen geführte, im Falle der Optionsausübung, neu abzuschließende Vertrag iSd Vertragspunktes V letzter Absatz, nichts zu ändern.

Dieser neu abzuschließende Vertrag bedeutet allenfalls einen Nachtrag iSd § 21 GebG.

Gemäß § 200 Abs.1 Bundesabgabenordnung, (BAO) kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

In der Präambel des verfahrensgegenständlichen Bestandvertrages wird festgehalten, dass dieser im Hinblick auf den Umbau des Einkaufszentrums abgeschlossen wird. In Vertragspunkt VI wird ein umsatzabhängiger Mietzins vereinbart.

Somit ist die, für die vorläufige Abgabefestsetzung gemäß § 200 Abs.1 BAO normierte Voraussetzung einer, im Tatsachenbereich stehenden, vorläufigen, Ungewissheit gegeben. (vgl. VwGH 05.03.2009, 2007/16/0142)

Da die, im Zusammenhalt mit der vorläufigen Abgabefestsetzung gebotene Ermessensausübung iSd § 20 BAO, sich jedenfalls am Zweck der Norm zu orientieren hat

(vgl. VwGH 29.11.2011, 2008/16/0087) (hier vorläufige Abgabefestsetzung bei zeitlich bedingter Ungewissheit im Tatsachenbereich) erfolgte die vorläufige Festsetzung der Bestandgebühr, unter Zugrundelegung der, ebenfalls in Vertragspunkt VI vereinbarten, Mindestmiete, zu Recht.

Die Gebühr-nach Maßgabe des Vertragspunkte VI- gemäß §§ 200 Abs.1 BAO, 33 TP 5 Abs.3 GebG wie folgt zu berechnen:

Mindestmiete fürs 1. Jahr	€ 1.251.441,80 (Einzelhandelsfläche: € 29 x 2.996,75m ² +20% USt x 12 Monate € 41.011,20 (Büro/ Lager: € 10x 284,80m ² +20% USt x 12 Monate
Mindestmiete fürs 2. Jahr	€ 1.301.500,56 (Einzelhandelsfläche: € 30,16 x 2996,75 m ² +20% USt x12 Monate € 697.190,40 (Büro/ Lager : € 10x 284,80 m ² + 20% USt x 204 Monate (17) Jahre; ab 2. Jahr wertgesichert)
Mindestmiete fürs 3. Jahr	€ 1.353.284,40 (Einzelhandelsfläche € 31,36 x 2996,75 m ² +20% USt x 12 Monate
Mindestmiete ab 4. Jahr	€ 21.114.862,20 (Einzelhandelsfläche € 32,62 x 2996,75 m ² +20% USt x 180 Monate (15 Jahre; ab 4.Jahr wertgesichert)
Betriebskosten:	€ 2.977.024,32 (€ 3,50 x 3281,55 m ² (Gesamtfläche) + 20% USt x 216 Monate (18 Jahre))
Bemessungsgrundlage	€ 28.736.315,88
Davon gemäß § 33 TP 5 Abs.3 1 vH = Gebühr	€ 28.736.315,88

Aus den aufgezeigten Gründen war die Beschwerde daher abzuweisen.

Zulässigkeit der Revision:

Die sich in diesem Erkenntnis manifestierende Rechtsansicht, dass ein, zwischen zwei Gesellschaften abgeschlossener, Bestandvertrag über die Anmietung von Räumlichkeiten zur Betreibung eines Geschäftes, in gebührenrechtlicher Hinsicht dann nicht als-dem erklärten Parteiwillen nach-auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu bewerten ist, wenn in diesem Vertrag zwar die Geltung aller Kündigungsgründe

des § 30 Abs.2 MRG für die Vermieterin erklärt wird, aber nur einzelne dieser Kündigungsgründe auf den, vom Vertrag umfassten, Sachverhalt anwendbar sind, und diese möglichen Kündigungsgründe (wenn auch in abgewandelter Form) als wichtige Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 Z 13 MRG vereinbart werden, aber keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass sie von so umfassender Natur sind, dass die Wahrscheinlichkeit der vorzeitigen Auflösung des Bestandvertrages gegeben ist, wird vom VwGH in seinen Entscheidungen über vergleichbare Sachverhalte angeführt und es wird in diesen Entscheidungen dieser Rechtsauffassung nicht widersprochen. Allerdings wird in diesen Entscheidungen die Feststellung der bestimmten oder unbestimmten Dauer eines Bestandvertrages vordringlich an anderen Gründen festgemacht.(z.B. VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169-0170: für den Fall der einseitigen Beendigung des Bestandverhältnisses, erfolgt keine Befreiung beider Vertragsteile von den eingegangenen Verpflichtungen, daher Vorliegen eines auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrages; 17.09.1990, 90/15/0034 Vorliegen eines Präsentationsrechtes, daher Vorliegen eines Vertrages auf unbestimmte Dauer); Insofern fehlt die Rechtsprechung des VwGH zur Frage, ob bei Bestandverträgen, in der vorstehend aufgezeigten Gestaltung, es für die Annahme eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages ausreichend ist, wenn die Gründe des § 30 Abs.2 MRG, die auf den von diesem Vertrag umfassten Sachverhalt anwendbar sind (naturgemäß ist die Anwendbarkeit aller Gründe des § 30 Abs.2 MRG unmöglich) ,vereinbart werden, ohne dass bei diesen vereinbarten Kündigungsgründen auf deren Gewicht und der Wahrscheinlichkeit deren Realisierung abzustellen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. September 2017