

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache der X GmbH, ADR, über die Beschwerde vom 05.07.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23.06.2016, ErfNr.*** betreffend Gebühren 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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensablauf

1. Gebührenanzeige

Am 24. März 2016 wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (kurz FA) ein am 11. März 2016 zwischen der VERMIETERIN als Vermieterin und der X GmbH (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) als Mieterin über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal abgeschlossener Mietvertrag angezeigt.

2. vorläufiger Gebührenbescheid

Mit Bescheid vom 23. Juni 2016 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 200 Abs. 1 BAO iVm § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 2.126.650,00 mit € 21.266,50 gegenüber der Bf. fest.

Das Finanzamt begründete dies wie folgt:

"Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig.

Bemessungsgrundlage:

Jährliche Mindestpacht x vereinbarter Dauer (€ 108.000,00 x 15) zzgl. Ust, monatliche Betriebskosten x vereinbarte Dauer (€ 650,00 x 180) zzgl. Ust.

Die Wartungskosten wurden mangels Bekanntgabe ge. § 184 BAO geschätzt (€ 150,00 x 15).

Als Einmalige Leistung wurde die pauschale Investitionsabgeltung (€ 40.000,00) angesetzt.

Die Dauer setzt sich zusammen aus bestimmter Dauer (10 Jahre) sowie Verlängerungsoption (5. Jahre)."

3. Beschwerde

Die Beschwerde vom 4. Juli 2016 richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Gebühr.

Der Vertrag sei als unbefristet anzusehen und daher mit nur 36 Monaten als Bemessungsgrundlage zu vergebühren, da unter Punkt XV. "Vertragsauflösung" ausdrücklich geregelt worden sei, dass der Bestandgeber im Sinne des § 30 MRG bei Vorliegen eines wichtigen Grundes jederzeit kündigen kann.

4. Beschwerdeverentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25. Juli 2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die Entscheidung wie folgt:

"Vertragsverlängerungen durch Optionsausübung bedeuten nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nichts anderes als die Beifügung einer Potestativbedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert und ist eine solche Bedingung nach § 26 GebG zu behandeln. (z.B. Erk. v. 31.5.1995, Zl. 94/16/0237), sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt.

Die vertraglich vereinbarte Anwendung eines wichtigen Grundes "im Sinne des" § 30 MRG ist nicht mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 (2) MRG wie sie der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung fordert - gleichzusetzen.

Im Sinne des bedeutet "ähnlich", "entsprechend".

Durch diese Beifügung ist aber klargestellt, dass auf den vorliegenden Pachtvertrag das MRG nicht anwendbar ist.

Das Recht des Verpächters auf vorzeitige Aufkündigung des Vertrages ist sohin auf einzelne, im Vertrag vereinbarte Kündigungsgründe eingeschränkt, sodass das in der Berufung zitierte Erkenntnis des VwGH auf gegenständlichen Fall nicht anwendbar und der Vergebührung die vereinbarte bestimmte Dauer und die Verlängerungsoption zu Grunde zu legen ist."

5. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung führte die Bf. ergänzend aus:

Grundsätzlich stehe es den Vertragsparteien im Sinne der Vertragsautonomie frei, den Inhalt des MRG oder Teile davon zum Vertragsinhalt zu machen. Maßgeblich für die Annahme einer unbestimmten Vertragsdauer sei unter anderem, dass keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten vorliegt, was laut herrschender Judikatur (insbesondere VwGH 17.9.1990, 90/15/0034) etwa bei Vereinbarung aller

Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG gegeben ist (BFG RV/7102166/2012). Nach der Judikatur des VwGH könne allerdings dann noch von einer Beschränkung auf einzelne im Vertrag genannte Kündigungsmöglichkeiten gesprochen werden, wenn nicht alle im § 30 Abs. 2 genannten Kündigungsgründe vereinbart werden (vgl. BFG RV/5100753/2013). Mit dieser Ansicht des Gerichtshofes gehe auch die oben genannte Behörde konform. Gemäß Art. XV des Mietvertrages seien, inter alia, alle Kündigungsgründe des § 30 MRG vereinbart worden. An diesem Umstand ändere auch das Hinzufügen der Formulierung "im Sinne des" nichts. Der genannten Formulierung könne keineswegs die Bedeutung "ähnlich" oder "entsprechend" beigemessen werden. Vielmehr sei die Wendung mit dem Wort "gemäß" bzw. "laut" gleichzusetzen. Außerdem sei bei der Auslegung eines Vertrages in erster Linie dem Wortlaut zu entnehmende erklärte Parteiwillen zu berücksichtigen (vgl. § 914 ABGB). Die Absicht der Parteien sei zweifelsfrei die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 MRG.

Nicht zuletzt sei es für die Finanzbehörde unerheblich, ob das MRG dezidiert auf den Vertrag anwendbar ist oder nicht (BFG RV/7102166/2012).

Die Auflösungsmöglichkeiten des Vermieters gemäß § 30 MRG würden den gegenständlichen Vertrag nach ständiger Rechtsprechung des VwGH als unbefristet qualifizieren.

6. Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 31. August 2016 (der auch der Bf. übermittelt wurde) legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab folgende Stellungnahme zu den Argumenten der Bf. ab:

"Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen Bestandverträgen mit bestimmter und solchen mit unbestimmter Dauer darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. Die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, steht der Beurteilung des Vertrages als Vertrag mit bestimmter Dauer nicht im Wege. Die Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; 17.9.1990, 90/15/0034). Während die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit darstellt, vermögen ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandsverhältnis nicht aufzuheben (VwGH 17.2.1986, 85/15/0112; 5.10.1987, 86/15/0102; 6.3.1989, 88/15/0037; 17.9.1990, 90/15/0034).".

Werden nicht alle im § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründe vereinbart, kann noch von einer Beschränkung auf einzelne vertraglich vereinbarte Kündigungsgründe gesprochen werden.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurden jedoch – entgegen der von der Beschwerdeführerin vertretenen Ansicht – nicht alle Kündigungsgründe des § 30 MRG vereinbart. Die Vermieterin hat nach dem Inhalt des Vertrages die Möglichkeit der vorzeitigen Vertragsaufhebung aus einigen wenigen vertraglich vereinbarten Gründen. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht (§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG, Satz 2).

Im Punkt XV des Vertrages wird vereinbart, dass der Vermieter nur aus wichtigem Grund im Sinne des § 30 MRG kündigen kann, wobei vor Aufkündigung eine Mahnung zu erfolgen und dem Mieter eine Nachfrist einzuräumen ist.

Mit der Formulierung „im Sinne des § 30 MRG“ ist wohl gemeint, dass diese Kündigungsgründe den in § 30 MRG aufgeführten Gründen entsprechen. Von einer Beschränkung auf einzelne im Vertrag genannten Kündigungsmöglichkeiten kann auch dann noch gesprochen werden, wenn nicht alle im § 30 MRG genannten Kündigungsgründe vereinbart werden. Im gegenständlichen Fall hat die Vermieterin die Möglichkeit, bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG den Vertrag zu kündigen. Dazu ist zu bemerken, dass § 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG im vorliegenden Fall nicht in Betracht kommen, da sie sich auf Wohnungen beziehen. Die Z 1, 2, 3 und 7 sind auf ein Fehlverhalten des Mieters abgestellt.

Die der Verpächterin zuzuordnenden Kündigungsgründe sind nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietverhältnisses gegeben ist. Im Falle des in der Beschwerde zitierten Erkenntnisses des VwGH (vom 17.9.1990, 90/15/0034) war auch ein Präsentationsrecht des Mieters vereinbart. Darin sah der Gerichtshof eine ungewisse Dauer begründet. Dies trifft jedoch auf gegenständlichen Fall nicht zu.

Ist die Geltendmachung des Kündigungsgrundes von einem schuldhaften Verhalten des anderen Vertragspartners abhängig, kann keine Rede davon sein, dass die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung des Vertragsverhältnisses gewährleistet ist (VwGH 24.3.1994, 93/16/0133).

Eine unbestimmte Vertragsdauer liegt vor, wenn auch nur ein Vertragspartner in der Lage ist, den Vertrag jederzeit aufzulösen, wobei einzelne, bestimmt bezeichnete Kündigungsgründe (z. B. jene nach §§ 1117 und 1118 ABGB) unberücksichtigt bleiben (GebR, Rz 711).

Die im gegenständlichen Fall vereinbarten Kündigungsmöglichkeiten sind nicht von umfassender Natur, sodass die vereinbarte bestimmte Dauer der Bemessung zugrunde zu legen ist.

Zur Vertragsverlängerung durch Optionsausübung ist zu sagen:

Eine Option ist ein Vertrag, durch den einem Vertragsteil das Recht eingeräumt wird, ein inhaltlich bereits festgelegtes Schuldverhältnis durch einseitige Erklärung in Geltung zu setzen.

Eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung stellt die Beifügung einer Bedingung dar, bei deren Eintritt (Ausübung der Option) sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert. Eine solche Bedingung hat nach § 17 Abs. 4 GebG auf das Entstehen der Gebührenschuld keinen Einfluss. Die Gebühr ist von dem Entgelt zu entrichten, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (VwGH 29.8.2013, 2013/16/0126; 31.5.1995, 94/16/0237; 19.1.1994, 93/16/0159)."

7. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr.***.

II. entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Am 11. März 2016 schlossen die VERMIETERIN als Vermieterin und die Bf. als Mieterin einen Mietvertrag über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal ab. Über den Mietvertrag wurde eine von beiden Vertragsparteien unterzeichnete Urkunde errichtet. Der schriftliche Vertragstext entspricht den übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Vertragsabschluss.

Die über den Mietvertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"...

II.

Mietdauer

(1) Das Mietverhältnis beginnt mit Übergabe des Mietgegenstandes an den Mieter und wird auf 10 Jahre abgeschlossen. Es endet daher durch Zeitablauf, ohne dass es einer Aufkündigung bedürfte. Die Übergabe ist für Montag, 18. Juli 2016 terminisiert.

(2) Der Mieter erhält die einmalige Option die Mietdauer um 5 Jahre unter denselben Konditionen zu verlängern. Die Ausübung dieses Optionsrechtes ist dem Vermieter mindestens 6 Monate vor Ablauf der jeweiligen Mietdauer schriftlich mitzuteilen.

(3) Der Vermieter ist aber berechtigt, die vorzeitige Aufhebung des Mietvertrages aus nachfolgenden wichtigen Gründen zu erklären:

> Verletzung des Betreibungskonzeptes „X“ als Mietzweck gemäß Punkt I. Absatz (3) trotz schriftlicher Aufforderung den vertragskonformen Zustand wiederherzustellen

> sonstige Vertragsverletzungen, wenn der vertragskonforme Zustand trotz schriftlicher Aufforderung nicht binnen 14 Tagen hergestellt wird

- > Nichtvorliegen / Wegfall von gesetzlichen / behördlichen Bewilligungen, obwohl diese für den Betrieb des Mieters notwendig sind
- > Nichterfüllung von gesetzlichen/behördlichen Auflagen
- > Auflösungsgründe gemäß Punkt XV.

...

XII.

Untervermietung und Weitergabe

(1) Der Mieter ist nicht berechtigt, den Verwendungszweck des Mietgegenstandes zu ändern, das Mietobjekt unterzuvermieten oder anderwertig Dritten entgeltlich oder unentgeltlich gänzlich oder teilweise zu überlassen. Jede Weitergabe des Mietrechtes ist unwirksam und unstatthaft.

(2) Jede entgeltliche oder unentgeltliche Weitergabe oder Abtretung von Rechten aus diesem Vertrag ist ausgeschlossen.

(3) Von den Regelungen der vergehenden Absätze sind sämtliche Untervermietungen oder sonstige Weitergaben in welcher Form auch immer sowie sämtliche gesellschaftsrechtliche Änderungen (inklusive Änderungen der Beteiligungsverhältnisse) ausgenommen, welche innerhalb der Y Gruppe stattfinden.

Klarstellend wird festgehalten, dass im Falle jeglicher berechtigter Untervermietung, Weitergabe oder gesellschaftsrechtlicher Veränderung der gegenständliche Mietvertrag vollinhaltlich gültig bleibt und mit allen Rechten und Pflichten auf den Rechtsnachfolger übergeht sowie den Vermieter nicht zu einer Anhebung des Mietzinses oder sonstiger vertraglichen Zahlungen berechtigt ist.

...

XV.

Vertragsauflösung

(1) Die Parteien halten ausdrücklich fest, dass der Vermieter den Mietvertrag ausschließlich bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG kündigen kann, wobei eine Kündigung in allen jenen Fällen, in denen ein Kündigungsgrund im Sinne des § 30 MRG durch den Mieter gesetzt wird, erst nach erfolgloser Mahnung und Setzung einer Nachfrist von 4 Wochen möglich ist.

(2) Dem Vermieter steht jederzeit das Recht zu, den Mietvertrag im Sinne der Bestimmungen des § 1118 ABGB fristlos aufzulösen. Eine Kündigung durch den Vermieter erlangt erst Wirksamkeit, sofern der Mieter vorab schriftlich gemahnt und ihm eine angemessene Verbesserungsfrist eingeräumt wurde.

(3) Der Vermieter ist zur sofortigen Auflösung berechtigt, wenn über das Vermögen des Mieters ein Insolvenzeröffnungsverfahren (Se-Verfahren) eingeleitet wird bzw ein Insolvenzantrag mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wurde.

XVI.

Übertragung der Vermieterposition und Vertragsstrafen

...

(2) Der Vermieter ist berechtigt, seine Rechte und Pflichten aus diesem Mietvertrag ganz oder teilweise auf ein anderes Unternehmen zu übertragen. Mit Bekanntgabe dieser Rechtsnachfolge gegenüber dem Mieter scheidet der Vermieter mit allen Rechten und Pflichten aus dem vorliegenden Mietvertrag aus.

“

III. Beweiswürdigung

Zu den Sachverhaltsfeststellungen gelangte das Bundesfinanzgericht durch die Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile sowie dem mit den eingesehenen Unterlagen übereinstimmenden Vorbringen der Bf. in ihren Schriftsätzen.

IV. Rechtslage und Erwägungen

Rechtslage

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren 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.

Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird gemäß § 17 Abs. 2 GebG bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Gemäß § 17 Abs. 4 GebG 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.

Gemäß § 17 Abs. 5 GebG 1957 heben weder die Aufhebung des Rechtsgeschäftes noch das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenschuld auf.

Gemäß § 26 GebG 1957 gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, 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.

Gemäß § 33 TP 5 Z. 1 GebG 1957 unterliegen Bestandverträge (§§ 1090ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine

gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, im allgemeinen einer Gebühr von 1 v.H. nach dem Wert.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG sind bei unbestimmter Vertragsdauer 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.

§ 30 Mietrechtsgesetz (kurz MRG) bestimmt Folgendes:

"§ 30 (1) Der Vermieter kann nur aus wichtigen Gründen den Mietvertrag kündigen.

(2) 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.

(3) Eine Vereinbarung, wonach dem Vermieter das Kündigungsrecht unbeschränkt oder in einem weiteren als dem vorstehend bestimmten Maß zustehen soll, ist rechtsunwirksam. Überdies kann der Vermieter, der das Miethaus durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat, aus dem Grund des Abs. 2 Z 8 nur kündigen, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Erwerbung und dem Kündigungstermin mindestens zehn Jahre liegen. Ein Miteigentümer kann die Kündigungsgründe des Abs. 2 Z 8 bis 11 überdies nur geltend machen, wenn er wenigstens Eigentümer zur Hälfte ist."

Erwägungen

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass es sich beim Mietvertrag um einen Bestandvertrag iSd § 33 TP 5 Abs. 1 GebG handelt. Ebenso unstrittig ist, dass die Voraussetzung für eine vorläufige Festsetzung der Bestandvertragsgebühr gemäß § 200 Abs. 1 BAO ausgehend vom Mindestbestandszins gegeben sind und der endgültige Bescheid bei Vorliegen ausreichender Daten über den umsatzabhängigen Bestandszins samt Nebenkosten ergehen wird.

Strittig ist lediglich die Vertragsdauer.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes 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 Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichneten Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (VwGH 5.10.1987, 86/15/0102; VwGH 16.10.1989,

88/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Hingegen kommt dem Umstand, dass die Auflösung eines Mietvertrages wegen der in den §§ 1112, 1117 und 1118 ABGB normierten Gründen nicht ausgeschlossen wurde, kein Gewicht in der Frage der Bindung der Vertragsparteien auf bestimmte Zeit zu (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040 und VwGH 24.3.1994, 93/16/0133).

Ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten vermögen die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis nicht aufzuheben (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nicht die von den Parteien gewählte Bezeichnung des Vertrages (etwa als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen), sondern der gesamte Vertragsinhalt maßgeblich (VwGH 5.3.2009, 2007/16/0149).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung nichts anderes als die Beifügung einer Potestativ-Bedingung, 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. ua. VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237 mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Der gegenständliche Mietvertrag wurde ausdrücklich auf eine Dauer von 10 Jahren mit der Option auf eine einmalige Vertragsverlängerung um weitere 5 Jahre vereinbart, weshalb die Gebührenbemessung vom 15-fachen Jahreswert vorzunehmen ist, wenn der Vertrag nur aus besonderen, gewichtigen Gründen gekündigt werden kann.

Der Verwaltungsgerichtshof unterscheidet in seiner jüngsten Rechtsprechung zwischen dem Präsentationsrecht und dem Weitergaberecht (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072). Ein Präsentationsrecht enthält nur die Verpflichtung etwa des Vermieters gegenüber dem Mieter, unter gewissen Bedingungen mit einem vom Mieter vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen oder bestimmten anderen Inhaltes abzuschließen (OGH 28.06.2000, 6 Ob 258/99f). Ein solches in einem Bestandvertrag eingeräumtes Präsentationsrecht bewirkt in der Regel, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG auszugehen ist (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Ein Weitergaberecht berechtigt zur Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung des Bestandnehmers bedarf. Mit Ausübung des Weitergaberechtes kommt es zur Vertragsübernahme durch den neuen Mieter, die ohne weitere Erklärung durch den Vermieter erfolgt. Eine Auflösung des Vertrages wird dadurch nicht bewirkt (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072).

Im gegenständlichen Fall wurde der Mieterin im Punkt XII. des Vertrages ein Weitergaberecht innerhalb der "Y Gruppe" eingeräumt. Die Vermieterin ist nach Punkt XVI. Abs. 2 des Vertrages berechtigt, die Vermieterposition zu übertragen. Der Bestandvertrag

wird durch die Ausübung dieser Rechte nicht in seiner Wirksamkeit berührt und können die Vertragsparteien daraus kein Recht zur vorzeitigen Vertragsauflösung ableiten, weshalb es keinen Einfluss auf die vereinbarte Dauer hat.

Das Bundesfinanzgericht hat sich erst jüngst mehrfach mit Bestandverträgen beschäftigt, in denen Vertragsparteien zwar die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG vereinbart haben, sich aus den übrigen Vertragsbestimmungen bzw. aus dem Gegenstand des konkreten Bestandvertrages ergibt, dass von den in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründen nur einzelne Kündigungsgründe überhaupt in Betracht kommen können. Verträge, bei denen nur einzelne der in § 30 Abs. 2 MRG aufgezählten Kündigungsgründe verbleiben, wurden als Bestandverträge auf bestimmte Zeit beurteilt. Siehe dazu die folgenden Erkenntnisse:

BFG 29.01.2015, RV/7102780/2012

BFG 11.02.2016, RV/5100710/2015

BFG 06.02.2017, RV/7105923/2015

BFG 20.02.2017, RV/7100225/2012

BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016

BFG 27.09.2017, RV/7105121/2016

BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017

BFG 21.02.2018, RV/7101156/2016

BFG 12.04.2018, RV/7100526/2018

BFG 29.05.2018, RV/7106271/2016

BFG 23.01.2019, RV/7104470/2016

BFG 20.03.2019, RV/7102011/2017

Die gegen die Entscheidungen BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016 bzw. BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017 eingebrachten außerordentlichen Revisionen wurden vom Verwaltungsgerichtshof jeweils zurückgewiesen (siehe VwGH 12.09.2017, Ra 2017/16/0111 und VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040).

Auch der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen die Entscheidung BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016 eingebrachten Beschwerde abgelehnt (vgl. VfGH 26.6.2018, E 1739/2017 und E 1740/2017).

Wie vom Finanzamt im Vorlagebericht zu Recht ausgeführt wurde, beziehen sich § 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG auf Wohnungen und kommen daher im gegenständlichen Fall nicht in Betracht.

Die Kündigungsgründe der Z 2, 10, 11, und 12 des § 30 Abs. 2 MRG scheiden hier aus, weil der vereinbarte Mietzins nicht in Dienstleistungen der Bf. besteht, der Mietgegenstand (Geschäftslokal) nicht zur Unterbringung von Arbeitern, ... benötigt werden kann, der Mietgegenstand nicht dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehört, kein Untermietverhältnis begründet wurde.

Damit verbleiben nur mehr die Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 Z. 1, 3, 4, 7, 9, 13, 14 und 15.

Die als besondere Kündigungsgründe iSd § 30 Abs. 2 Z. 13 im Punkt II Abs. 3 sowie Punkt XV des Mietvertrages festgelegten besonderen Kündigungsgründe ergeben sich ebenso wie die Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 Z. 1, 3, 4, und 7 aus der Verletzung von Vertragspflichten bzw qualifiziertem Fehlverhalten des anderen Vertragspartners, womit die Kündigungsrechte von der Vermieterin nicht nach Belieben ausgeübt werden können und vielmehr jeglichem Einfluss der Bf. entzogen sind. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines solchen Fehlverhaltens vor.

Der gegenständliche Bestandvertrag hat ein Geschäftslokal zum Gegenstand und handelt es sich bei der Bestandgeberin um eine juristische Person, bei der eine Kündigung wegen Eigenbedarf nach § 30 Abs. 2 Z. 9 MRG nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes voraussetzen würde, dass die juristische Person die von ihr vermieteten Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes, also für ihren Betrieb, dringend benötigt. (vgl. BFG 06.02.2017, RV/7105923/2015 mit Judikaturhinweisen).

Der Kündigungsgrund nach § 30 Abs. 2 Z. 14 MRG würde voraussetzen, dass eine ordnungsgemäße Erhaltung des Miethauses aus den (erhöhten) Hauptmietzinsen nicht auf Dauer sichergestellt werden kann und dass eine baubehördliche Bewilligung zur Abtragung des Miethauses erteilt wird. Es liegt keinerlei Anhaltspunkt dafür vor, dass diese Voraussetzungen auf das Gebäude in der *** im Vertragszeitraum zutreffen werden.

Auch die Verwirklichung des Kündigungsgrundes nach § 30 Abs. 2 Z. 15 MRG erscheint äußerst unwahrscheinlich, setzt dieser doch eine Abtragung oder einen Umbau des Miethauses im öffentlichen Interesse voraus.

Nach dem Gesamtbild ist im gegenständlichen Fall gerade kein schrankenloses Kündigungsrecht vereinbart worden und sind die der Vermieterin zuzuordnenden Kündigungsgründe nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist. Auf Grund der vertraglichen Bindung der Vertragsparteien für einen Zeitraum von 10 Jahren mit der Option zur Vertragsverlängerung für weitere 5 Jahre wurde daher vom Finanzamt zu Recht für die Gebührenbemessung der 15-fache Jahreswert herangezogen.

Die vorliegende Beschwerde ist daher unbegründet.

Die rechnerische Ermittlung des Jahreswertes des Entgelts ausgehend vom Mindestbestandzins samt den im Vertrag ziffernmäßig genannten Nebenkosten war im bisherigen Verfahren unstrittig. Da der Beobachtungszeitraum noch zu kurz ist, um feststellen zu können, wie hoch im Durchschnitt der Jahre der umsatzabhängige Mietzins und die Höhe der Nebenkosten ist, wird der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich der Vorläufigkeit der Abgabefestsetzung nach § 200 Abs. 1 BAO nicht abgeändert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

V. Zulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt,

insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt ist, dass die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nicht entgegen steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten 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. ua. VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 29.6.1992, 91/15/0040). Die Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der hier im konkreten Einzelfall vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ist eine Tatfrage.

Wien, am 29. Juli 2019