

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache der BF, ADR, über die Beschwerde vom 27.02.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 20.02.2017, ErfNr.*** Team 13 betreffend Gebühren zu Recht erkannt:

Der Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert wie folgt:

Die Gebühr wird gemäß § 200 Abs.1 BAO iVm § 33 TP Abs. 1 GebG vorläufig festgesetzt mit 1 % einer Bemessungsgrundlage iHv € 2.846.943,36, somit mit einem Abgabebetrag iHv € 28.469,43.

Der durch dieses Erkenntnis festgesetzte Mehrbetrag der Abgabe von € 844,54 war gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung der Beschwerde vorentscheidung fällig.

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 6. Dezember 2016 wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (kurz FA) ein am 10. Oktober 2016 zwischen der VERMIETERIN als Vermieterin und der BF (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) als Mieterin über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal in einem Einkaufszentrum abgeschlossener Bestandvertrag angezeigt, der beim FA unter ErfNr.*** erfasst wurde.

2. vorläufiger Gebührenbescheid

Mit Bescheid vom 20. Februar 2017 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 200 Abs. 1 BAO iVm § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG vorläufig eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 2.762.488,80 mit € 27.624,89 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:

Monatlicher gestaffelter Mindestbestandzins, Betriebskosten u. Werbekostenbeitrag x qm x vereinbarte Dauer zzgl. USt (€ 58,00 x 267 x 12 + 60,00 x 167 x 12 + 62 x 267 x 96 u. 6,95 + 3,50 x 267 x 120).“

3. Beschwerde

Die Beschwerde vom 24. Februar 2017 richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Gebühr.

Einerseits sei irrtümlich als Bemessungsgrundlage eine Vertragslaufzeit von 10 Jahren herangezogen worden, andererseits sei jedoch nur ein Teil der mietvertraglichen Zahlungen berücksichtigt worden.

1) Unbefristeter Vertrag

Tatsächlich sei der Vertrag als unbefristet anzusehen und daher mit nur 36 Monaten als Bemessungsgrundlage zu vergewähren, da – wie auf Seite 2, letzter Absatz des Mietvertrages geregelt - der Bestandgeber im Sinne des § 30 MRG bei Vorliegen eines wichtigen Grundes jederzeit kündigen kann.

2.) monatliche Zahlungen

Entsprechend der mietvertraglichen Regelung seien neben dem Umsatzbestandzins Betriebskosten, Heizkosten, Stromkosten, Verwaltungskosten und Werbebeitrag zu zahlen. Allerdings sei im Vertrag nur die Höhe des BK-Akontos und des Werbekostenbeitrages ausdrücklich angeführt.

Tatsächlich bezahlte Beträge (EUR/brutto/Monat):

Bestandzins	17.817,60
BK-Akonto	2.135,04
Strom-Akonto	614,40
HK-Akonto	107,52
Werbekostenbeitrag	1.075,97
Verwaltungsbeitrag	119,81

Die korrekte Berechnung der Vertragsgebühr betrage:

Bestandzins auf Basis der höchsten vertraglich vereinbarten Staffelmiete:

EUR 62,00/m²/M für eine bestandfläche von 267 m² = EUR 16.554,00/Monat netto – d.h. EUR 19.864,80 brutto.

Zuzüglich aller monatlichen Nebenkostenzahlungen: EUR 4.051,97

Ergibt eine Summe von EUR 23.916,77/Monat brutto

Vergewährung auf Basis von 36 Monaten (§ 30 MRG-Regelung):

Berechnungsbasis: EUR 23.916,77 x 36 = EUR 861.003,72

Somit zu zahlende Vertragsgebühr: EUR 8.610,04

4. Beschwerdeverentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. März 2017 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab und änderte den Bescheid gemäß § 262 BAO insofern ab, als die Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage iHv e 2.846.943,36 vorläufig mit € 28.469,43 festgesetzt wurde.

Das Finanzamt begründete die Entscheidung wie folgt:

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

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 Vergebüßung die vereinbarte bestimmte Dauer und die Verlängerungsoption zu Grunde zu legen ist.

Bemessungsgrundlage wie folgt:

Monatliche Neben-, Heiz-, Mindestwerbe-u. Stromkosten sowie Verwaltungsvergütung lt. vorgelegter Bestandzinsrechnung für ein Ausmaß von 256 qm x vereinbarte Dauer zzgl. Ust (€ 1.779,20 + 89,60 + 896,00 + 512,00 + 99,84 x 120).

Monatlicher gestaffelter Mindestbestandzins unverändert x qm x vereinbarte Dauer zzgl. Ust (€ 58,00 x 267 x 12 + 60,00 x 267 x 12 + 62 x 267 x 96).

Die endgültige Vorschreibung ergeht im Hinblick auf die vereinbarte Umsatzpacht nach Feststehen der Höhe des Entgelts."

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. Laut dem Bestandvertrag sei, *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 7. April 2017 (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:

" Strittig ist im beschwerdegegenständlichen Fall, ob ein Bestandvertrag von bestimmter oder unbestimmter Dauer vorliegt. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossene Bestandverträge 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 (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 5.10.1987, 86/15/0102). Aus den Vertragsbestimmungen ergibt sich, dass der Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG berechtigt ist, das Bestandverhältnis während der vereinbarten bestimmten Dauer zu beenden, wobei eine Kündigung aufgrund eines vom Pächter gesetzten Kündigungsgrundes erst nach erfolgloser Mahnung und Setzung einer angemessenen Nachfrist zulässig ist. Bezogen auf den

beschwerdegegenständlichen Fall ist zu bedenken, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen, aber auch bei einer bloß sinngemäßen Auslegung gewisse Kündigungsmöglichkeiten auf den vorliegenden Fall einer Geschäftsraummiete zwischen zwei Gesellschaften gar nicht anwendbar sind.

Betrachtet man die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG, so ist festzuhalten, dass diese größtenteils nicht zur Anwendung kommen (§ 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG beziehen sich auf Wohnungen und kommen im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung. Die Z 2, 10, 11, 14, 15 scheiden ebenso aus). Die verbleibenden Gründe ermöglichen eine Kündigung durch den Vermieter nur, wenn ein Fehlverhalten des Mieters vorliegt. 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). Die Kündigungsmöglichkeiten der Vermieterin sind sohin nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Aufkündigung gegeben ist."

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 10. Oktober 2016 schlossen die VERMIETERIN als Vermieterin und die Bf. als Mieterin einen Bestandvertrag über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal im Einkaufszentrum Y ab. Über den Bestandvertrag wurde eine von beiden Vertragsparteien unterzeichnete Urkunde errichtet. Der schriftliche Vertragstext entspricht den übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Vertragsabschluss.

Die über den Bestandvertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"...

Bestandvertragsbeginn und Übergabe

Gleitklausel:

frühestens 11.01.2016

spätestens: 31.10.2016

Bestanddauer:

Beiderseitig 10 Jahre

Das Bestandverhältnis endet somit 10 Jahre nach Übergabe durch Zeitablauf, ohne dass es einer Aufkündigung bedarf.

Ungeachtet der vertraglichen Befristung ist der Bestandgeber bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG berechtigt, den Bestandvertrag unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu jedem Monatsletzten aufzukündigen, wobei eine Kündigung aufgrund eines vom Bestandnehmer gesetzten

Kündigungsgrundes erst nach erfolgloser Mahnung und Setzung einer angemessenen Nachfrist von mindestens 10 Werktagen zulässig ist.

...

SONSTIGE BEDINGUNGEN

Lt. Bestandvertrag X und Y über ein Geschäftslokal in der unteren Verkaufsebene des EKZ Y ORT von rund 757 m² in der Fassung vom 03.06.2004 ohne Vertragsbeilagen, soweit in der vorliegenden Vereinbarung nicht abweichend geregelt.

...“

Der Mietvertrag vom 03.06.2004 sah in § 7.2 vor, dass das Mietverhältnis auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wird und enthält in § 7.4 einen Kündigungsverzicht seitens der Vermieterin bis zum 31.12.2008 und konnte somit erstmalig zum 31.12.2009 durch ordentliche Kündigung aufgekündigt werden.

§ 8 des Mietvertrages vom 03.6.2004 mit der Überschrift Auflösung aus wichtigem Grund lautet wie folgt:

"1. Der Vermieter kann den Vertrag auch während des vereinbarten Kündigungsverzichtes aus wichtigem Grund mit einmonatiger Frist auflösen bzw. vom Vertrag zurücktreten, wenn der Mieter:

- a) mit Zahlungen in Höhe von einer Monatspauschale oder mehr trotz vorangegangener schriftlicher Mahnung, unter Setzung einer Nachfrist von 14 Tagen, in Verzug ist;
- b) die in § 4 genannte Leistungsfähigkeit und Attraktivität des Geschäftsbetriebes nicht erreicht bzw. einhält;
- c) den Mietgegenstand, die dem Gemeingebrauch dienenden Bereiche oder gemeinsame technische Einrichtungen Vertrags- oder widmungswidrig gebraucht und diese Zuwiderhandlungen trotz Setzung einer mindestens vierzehntägigen Nachfrist fortsetzt oder später wiederholt;
- d) die in § 28 des Vertrages genannten Rechtsgeschäfte ohne Zustimmung des Vermieters abschließt;
- e) ohne Zustimmung des Vermieters genehmigungspflichtige bauliche Veränderungen vornimmt;
- f) sich trotz Mahnung rücksichtslos oder sonst grob ungehörig gegenüber dem Vermieter, dessen Vertretern, anderen Mietern oder Besuchern der Y verhält;
- g) rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes, unter angemessener Nachfristsetzung nicht erfüllt;
- h) dem zur Überprüfung der Umsatzmiete vom Vermieter namhaft gemachten Wirtschaftstreuhänder Einsicht in die Unterlagen verwehrt oder dem Vermieter getätigte Umsätze grob fahrlässig nicht oder grob fahrlässig falsch meldet;

i) seiner Betriebspflicht nicht nachkommt, insbesondere die gemieteten Räumlichkeiten während der angeordneten allgemeinen Öffnungszeiten der Y geschlossen hält;

j) sich die Vermögensverhältnisse des Mieters schwerwiegend nachteilig verändern, insbesondere über das Vermögen des Mieters ein Vor-, Ausgleichs- oder Konkursverfahren eingeleitet wird oder dessen Eröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wird oder ein Zwangsverwalter eingesetzt wird.

2. Dem Verhalten des Mieters ist auch das Verhalten seiner Angestellten und Lieferanten gleichzuhalten.

Das Verhalten der Lieferanten und Kunden ist dann dem Mieter zurechenbar, wenn er nicht sofort alle rechtlichen Möglichkeiten ergreift, um Abhilfe zu schaffen oder Wiederholungen zu vermeiden, oder der Mieter das Verhalten veranlaßt hat.

3. Die vorgenannten Auflösungsgründe rechtfertigen jedenfalls eine Kündigung des Mietverhältnisses aus wichtigem Grund gemäß § 30 Mietrechtsgesetz bzw. gelten sie als vereinbarte Kündigungsgründe im Sinne des § 30 Absatz 2 Ziffer 13 Mietrechtsgesetz.“

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 vom 10. Oktober 2016 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).

Der gegenständliche Mietvertrag wurde ausdrücklich auf eine Dauer von 10 Jahren vereinbart, weshalb die Gebührenbemessung vom 10-fachen Jahreswert vorzunehmen ist, wenn der Vertrag nur aus besonderen, gewichtigen Gründen gekündigt werden kann.

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 im § 8 des Mietvertrages vom 3.6.2004 (auf dessen Bestimmungen im gegenständlichen Bestandvertrag verwiesen wurde) 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 Einkaufszentrum 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 wurde daher vom Finanzamt zu Recht für die Gebührenbemessung der 10-fache Jahreswert herangezogen.

Die vorliegende Beschwerde ist daher unbegründet.

Die rechnerische Ermittlung des Jahreswertes des Entgelts ausgehend vom gestaffelten Mindestbestandzins samt Nebenkosten erfolgte vom Finanzamt bei Erlassung der Beschwerde vorentscheidung nach den Angaben der Bf. in der Beschwerde und den mit der Beschwerde vorgelegten Unterlagen. Diese Berechnung war im weiteren Verfahren unstrittig. Da der Beobachtungszeitraum noch zum 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 wie bereits in der Beschwerde vorentscheidung abgeändert und wird vom Finanzamt nach Wegfall der Ungewissheit ein endgültiger Bescheid nach § 200 Abs. 2 BAO erlassen werden.

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 7. Oktober 2019