

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache RA Rechtsanwälte GmbH, ADR_MV, als Masseverwalter im Konkurs der BF, ADR_BF über die Beschwerde vom 24.03.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 01.03.2016, ErfNr.*** - Team 11 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 17. Februar 2017 wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (kurz FA) ein am 8. Februar 2016 zwischen der X Vermietung GmbH als Verpächter und der BF (kurz Bf.) als Pächter über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal im Fachmarktzentrum X in ORT abgeschlossener Pachtvertrag angezeigt, der beim FA unter ErfNr.*** erfasst wurde.

2. vorläufiger Gebührenbescheid

Mit Bescheid vom 1. März 2016 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 200 Abs. 1 BAO iVm § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG vorläufige eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 2.330.382,73 mit € 23.303,83 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.

Die vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten waren bei der Vertragsdauer zu berücksichtigen.

Bemessungsgrundlage = monatl. Basispachtzins zuzügl. 20% USt lt. Teil A Pkt. 5. d. Vertrages x 144 Monate + Betriebs- u. Nebenkosten zuzügl. 20% USt lt. Teil A Pkt. 7. d.

Vertrages x 144 Monate + einmaliger Werbekostenbeitrag zuzügl. 20% USt lt. Teil A Pkt. 8. d. Vertrages

Der endgültige Bescheid ergeht nach Bekanntgabe des tatsächlichen Bestandzinses.“

3. Beschwerde

Die Beschwerde vom 24.3.2016 richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Gebühr.

Zum Sachverhalt wurde vorgebracht, dass gemäß Teil A Z 4. des Pachtvertrages dieser auf die bestimmte Dauer von sieben Jahren abgeschlossen worden sei, wobei das Pachtverhältnis nach Ablauf der vereinbarten Befristung durch Zeitablauf erlöschen sollte, ohne dass es einer Kündigung oder schriftlichen Mitteilung bedarf. Darüber hinaus sei in Teil A Z4. 2. Absatz festgehalten worden, dass der Bf. das einseitig ausübbares Recht zukomme, das Pachtverhältnis einmal um die bestimmte Dauer von fünf Jahren mittels eingeschriebenen Briefes an den Verpächter zu verlängern.

In diesem Zusammenhang sei in Teil A Z4. 4. Absatz festgehalten worden, dass der Verpächter berechtigt sei, „ungeachtet der vertraglichen Befristung sowie außerdem unbeschadet jeglicher sonstiger dem Verpächter aufgrund dieses Vertrages gemäß Teil B Z 4.2 oder von Gesetzes wegen zustehender Kündigungsrechte und sonstiger Rechte [...] bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 Abs. (2) MRG“ den Pachtvertrag mit einmonatiger Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu kündigen. Auch enthalte Teil B Z. 4.2. einen umfangreichen Katalog an Kündigungsgründen für den Verpächter, welcher dieser ungeachtet der vertraglich vorgesehenen Befristung geltend machen könne.

Im Sinne der oberstgerichtlichen Rechtsprechung sei ein Bestandverhältnis, das zwar der Form nach auf eine bestimmte Zeit eingegangen ist, aber dennoch vor Ablauf der Zeit von jedem dieser beiden Vertragsteile oder auch nur von einem von ihnen beliebig gelöst werden kann, seiner Dauer nach als unbestimmt anzusehen (VwGH 5.6.1978, 454/77, ÖStBZ 1979, 35 = VwSlg 5271 F). Im Falle einer uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit liege grundsätzlich ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor. Ebenso liege bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG gebührenrechtlich ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Da im vorliegenden Pachtvertrag der Verpächter ungeachtet der vertraglichen Befristung nicht nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG, sondern darüber hinaus bei Vorliegen diverser weiterer Gründe, wie sie in Teil B Z. 4.2 des Pachtvertrages vereinbart sind, zur Kündigung berechtigt sei, seien nicht nur alle denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. (2) MRG, sondern ein wesentlich ausufernder Katalog an Kündigungsgründen vereinbart worden. Entsprechend der höchstgerichtlichen Judikatur sei daher davon auszugehen, dass der Bestandvertrag gebührenrechtlich als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu betrachten ist. Die belangte Behörde hätte daher der Bemessungsgrundlage lediglich den dreifachen Wert des Bruttojahrespachtzinses (zuzüglich des einmaligen Werbekostenbeitrages) zugrunde legen dürfen.

Bei korrekter Berechnung der Bemessungsgrundlage wäre demnach folgende Gebühr festzusetzen:

Basispachtzins (Netto/Monat)	€ 11.652,81
Betriebs- und Nebenkostenkonto (Netto/Monat)	€ 1.792,74
Zwischensumme (Netto/Monat)	€ 13.445,55
Ergibt pro Jahr (Netto)	€ 161.346,60
USt	€ 32.269,32
Summe (Brutto/Jahr)	€ 193.615,92
x3 (unbestimmte Dauer)	€ 580.847,76
zzgl. Einmaliger Werbekostenbeitrag (inkl. USt)	€ 6.991,69
Bemessungsgrundlage	€ 587.839,45
Gebühr (1 % der Bemessungsgrundlage)	€ 5.878,39

4. Beschwerdeverentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16. September 2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die Entscheidung in der gesonderten Begründung vom 16. September 2016 wie folgt:

„Ein Bestandvertrag auf bestimmte Dauer liegt dann vor, wenn das Vertragsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Zeit von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden kann bzw. nur in ausdrücklich bezeichneten Einzelfällen. Ob es sich lediglich um solche „Einzelfälle“ handelt, ist nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit eine Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden zu beurteilen.

Aus der Vertragsgestaltung erschließt sich für das Finanzamt zunächst, dass beide Vertragspartner ein Interesse an einer langfristigen Verpachtung hatten und sich demzufolge bei klarer Regelung von Rechten und Pflichten fix binden wollten. Zu diesem Zweck haben die Vertragspartner mit dem vorliegenden Vertragswerk die Einhaltung der Rahmenbedingungen und wirtschaftlichen Vorgaben für die Verpachtung durch detaillierte Regelungen umfassend abgesichert. Für die gewollte Kontinuität des Bestandverhältnisses spricht überdies auch die Einräumung der Option auf Vertragsverlängerung.

Bei der Beurteilung der Vertragsdauer gilt es in gegenständlicher Sache zu bedenken, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen, aber auch bei einer bloß sinngemäßen Auslegung ein Großteil der Kündigungsmöglichkeiten auf den vorliegenden Fall einer Geschäftsraummiete zwischen zwei Gesellschaften gar nicht anwendbar ist. Keinesfalls wurden - wie die Beschwerdeführerin vermeint - alle Kündigungsgründe des MRG vereinbart.

Die der Verpächterin tatsächlich offenstehenden Kündigungsmöglichkeiten setzen ein vertragswidriges (Fehl)verhalten der Pächterin voraus und sind damit dem Einfluss der Verpächterin entzogen.

Die Verpächterin kann den Vertrag während der bestimmten Laufzeit - selbst unter Bedachtnahme auf ihre im Vertrag angeführten Kündigungsmöglichkeiten im Sinne des § 30 MRG - somit keinesfalls jederzeit aus freien Stücken einseitig beenden, sodass gebührenrechtlich ein auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis vorliegt (vgl. UFS vom 16.03.2011, RV/3712-W/09, BFG vom 29.01.2015, RV/7102780/2012 und BFG vom 11.02.2016, RV/5100710/2015)."

5. Vorlageantrag

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

„Die von der belangten Behörde vertretene Argumentation ist unzutreffend. Der belangten Behörde ist lediglich in dem Punkt zuzustimmen, dass der verfahrensgegenständliche Pachtvertrag grundsätzlich formell auf bestimmte Zeit abgeschlossen wurde. Wie jedoch bereits in den Ausführungen der Bescheidbeschwerde dargelegt, ist im Sinne der oberstgerichtlichen Rechtsprechung ein Bestandverhältnis, dass zwar der Form nach auf eine bestimmte Zeit eingegangen ist, aber vor Ablauf der Zeit von jedem der beiden Vertragsteile oder auch nur von einem von ihnen beliebig aufgelöst werden kann, in seiner Dauer unbestimmt (VwGH 5.6.1978, 454/77, ÖStBZ 1979, 35 = VwSlg 5271 F). Im Falle einer uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit liegt grundsätzlich (gebührenrechtlich) ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor. Ebenso liegt bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG gebührenrechtlich ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor (GebR des BM für Finanzen GZ BMF-010206/0201-VI/5/2006 vom 22. Februar 2007, Rz 705 und Verweis auf VwGH 17.9.1990, 90/15/0034, VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

Die Argumentation der belangten Behörde im Beschwerdeverfahren, nämlich, dass die Vertragsparteien ein Interesse an einer langfristigen Verpachtung hatten und sich demzufolge bei klarer Regelung von Rechten und Pflichten fix binden wollten, kann von der Einschreiterin nicht nachvollzogen werden. Zum einen findet sich auch in auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandsverträgen in der Regel eine klare Regelung von Rechten und Pflichten. Eine solche Regelungsdichte ist daher keinesfalls Hinweis oder Charakteristikum eines auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages. In Hinblick darauf kann aus den detailliert geregelten Rahmenbedingungen noch lange kein Rückschluss gezogen werden, dass die Vertragsparteien eine feste Bindung auf bestimmte Dauer angestrebt haben. Vielmehr entspricht es der Vertragspraxis, dass Bestandverträge in Einkaufs- und Fachmarktzentren weitgehende und detaillierte Klauseln und wirtschaftliche Vorgaben über die Ausgestaltung von Pachtverhältnissen vorsehen und zwar unabhängig davon, ob ein Bestandvertrag auf bestimmte oder unbestimmte Zeit abgeschlossen wird.

Zudem umfasst im gegebenen Fall die Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. (2) MRG sowie der ausführliche Katalog an Kündigungsgründen (Teil B Z 4.2.) alle denkmöglichen Kündigungsgründe - das ist eben eine nicht zu vernachlässigende Indiz dafür, dass eine Kündigung des Pachtverhältnisses, ungeachtet der vertraglich vorgesehenen Befristung, möglich und wahrscheinlich ist. Es ist offensichtlich, dass die Vertragsparteien damit den Zweck verfolgt haben, den Pachtvertrag vorzeitig kündigen zu dürfen und keinesfalls an der Vertragsdauer festhalten wollten.

Auch stellen die Bestimmungen des MRG keinesfalls, wie von der belangten Behörde vorgebracht, primär auf Wohnraummiete ab. § 1 Abs 1 MRG bestimmt ganz klar, dass „dieses Bundesgesetz [...] für die Miete von Wohnungen, einzelnen Wohnungsteilen oder Geschäftsräumlichkeiten aller Art“ gilt. Dementsprechend finden sich auch in § 30 Abs 2 MRG Kündigungsgründe, die gerade auf Geschäftsräumlichkeiten abzielen, so zum Beispiel der Kündigungsgrund des § 30 Abs 2 Z 7 MRG. Dieser erlaubt dem Vermieter die Kündigung, wenn „die vermieteten Räumlichkeiten nicht zu der im Vertrag bedungenen [...] geschäftlichen Betätigung regelmäßig verwendet werden“.

Die belangte Behörde irrt auch in der Annahme, die der Verpächterin tatsächlich offenstehenden Kündigungsmöglichkeiten setzten ein vertragswidriges (Fehl)verhalten der Pächterin voraus und seien daher dem Einfluss der Verpächterin entzogen. Sie übersieht hier, dass zB § 30 Abs 2 Z 9 MRG dem Vermieter ein Kündigungsrecht zugesteht, wenn er den Mietgegenstand dringend benötigt. Diese Kündigungsmöglichkeit besteht auch dann, wenn der Mieter sämtliche ihm treffenden Verpflichtungen bisher tadellos eingehalten hat und ihm keinerlei Fehlverhalten vorzuwerfen ist. Es genügt vielmehr, dass der Vermieter einen dringenden Eigenbedarf an der Vergrößerung seiner Geschäftsfläche hat (OGH 24.2.1999, 3 Ob 237/98v). Auch die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 14 und 15 MRG setzen kein Fehlverhalten des Mieters voraus.

Darüber hinaus führte die Einschreiterin in ihrer Bescheidbeschwerde weiters an, dass der Verpächter ungeachtet der vertraglichen Befristung nicht nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 Abs. (2) MRG sondern auch bei Vorliegen diverser weiterer in Teil B Z. 4.2 angeführten Gründe zur Kündigung berechtigt ist. Da die dem Verpächter zugeordneten Kündigungsgründe von so umfassender Natur sind, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages gegeben ist, wurde insbesondere auch durch die Vereinbarung der weiteren in Teil B Z.4.2 angeführten Gründe ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, sodass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen ist.

Entsprechend der höchstgerichtlichen Judikatur ist der gegenständliche Bestandvertrag aus gebührenrechtlicher Sicht auf unbestimmte Dauer abgeschlossen.“

6. Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 11. Jänner 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:

„Es gilt auf den Fall bezogen 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. Insbesondere die Ziffer 2 des § 30 Abs. 2 MRG kommt nicht in Betracht, weil der Pachtzins 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. Gemäß Z 9 ist als wichtiger Kündigungsgrund anzusehen, wenn der Vermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für Verwandte in gerader Linie dringend benötigt und dem Mieter Ersatz beschaffen wird. Ein dringender Eigenbedarf für den Betreiber des Fachmarktzentrums im Sinne der angeführten Bestimmung erscheint äußerst unwahrscheinlich. Auch die von der Bf. angeführte Entscheidung des OGH vom 24.02.1999, 3 Ob 237/98v, hat eine gänzlich andere Sachverhaltskonstellation im Blick („Im Gegensatz dazu könnte es einem Vermieter beispielsweise nicht zugemutet werden, bei dringendem Eigenbedarf an der Vergrößerung seiner Geschäftsfläche statt der Aufkündigung des Mietvertrages an einem Geschäftslokal, das an das schon bisher benützte angrenzt, ein weiteres Geschäft in einem Mietlokal an einem anderen Standort zu eröffnen.“). Die Ziffer 11 gilt nur für Bund, Länder oder Gemeinden. Zu den schriftlich vereinbarten Kündigungsgründen nach Ziffer 13 ist zu anmerken, dass die unter Teil B Z. 4.2 vorgesehenen Kündigungsgründe ein Fehlverhalten der Pächterin voraussetzen und damit dem Einfluss der Verpächterin entzogen sind. Die Ziffern 4 und 12 betreffen Fälle der Untervermietung. Die Ziffern 14, 15 und 16 betreffen ein "Miethaus" bzw. eine "Wohnung der Ausstattungskategorie D" und somit einen anderen Mietgegenstand.

Es verbleiben der Verpächterin somit im Wesentlichen die Kündigungsgründe der Ziffern 1 (Mietrückstand), 3 (erheblich nachteiliger Gebrauch) und 7 (Leerstand). Die Verpächterin kann den Vertrag während der bestimmten Laufzeit – selbst unter Bedachtnahme auf ihre im Vertrag angeführten Kündigungsmöglichkeiten im Sinne des § 30 MRG – somit keinesfalls jederzeit aus freien Stücken einseitig beenden, sodass gebührenrechtlich ein auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis vorliegt (vgl. UFS vom 16.3.2011, RV/3712-W/09, BFG vom 29.1.2015, RV/7102780/2012 und BFG vom 11.02.2016, RV/5100710/2015).“

7. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr.*** und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurden Abfragen im Firmenbuch zu FN*** sowie in der Insolvenzdatei durchgeführt. Daraus ergibt sich, dass über das Vermögen der Bf. zunächst am

xx.xx.xxxx ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet wurde und das Unternehmen auf unbestimmte Zeit weitergeführt wurde. Mit Beschluss vom xx.xx.xxxx wurde ein Konkursverfahren eröffnet und die RA Rechtsanwälte GmbH zum Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss vom 3. Juni 2019 wurde ua die Schließung jenes Unternehmensbereiches angeordnet, den die auf der gegenständlichen Geschäftsfläche betriebene Filiale im Fachmarktzentrum X in ORT umfasst. Mit Beschluss vom 17. Juni 2019 wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet. Das Konkursverfahren ist noch nicht beendet.

II. entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Am 8. Februar 2016 schlossen die X Vermietung GmbH als Verpächter und die Bf. als Pächter über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal im Fachmarktzentrum X in ORT einen Pachtvertrag ab. Über den Pachtvertrag wurde eine von beiden Vertragsparteien unterzeichnete Urkunde errichtet. Der schriftliche Vertragstext entspricht den übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Vertragsabschluss.

Die über den Pachtvertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt [Anmerkung BFG: der Vertrag enthält in Teil A Besondere Vertragsbestimmungen und in Teil B Allgemeine Vertragsbestimmungen; die laut Teil A des Vertrages entfallenden Bestimmungen des Teiles B werden unter Hinweis auf den jeweiligen Vertragspunkt durchgestrichen dargestellt]:

„Präambel

Der Verpächter ist Eigentümer der EZ ... Er beabsichtigt, auf diesem Grundstück Fachmarktzentrum ... gemäß dem Entwurfsplan Beilage ./1 zu entrichten. [...]

Das angestrebte Ziel des Fachmarktzentrums X, im Folgenden auch kurz FMZ X bezeichnet, ist die optimale Versorgung der Bevölkerung mit einem möglichst breiten Angebot an Gütern des kurz-, mittel- und langfristigen Bedarfs bei gleichzeitiger Sicherstellung des wirtschaftlichen Erfolgs des FMZ X und seiner Pächter. Der Pächter wird ein Teil dieses FMZ X. Er partizipiert am Kundenstock, ohne dass ihm bei Beendigung dieses Vertrages Rechte daran zukommen. Die hohe Attraktivität sowohl des FMZ X als gesamtes als auch der Handels-, Gastronomie- und Dienstleistungsbetriebe der einzelnen Pächter wird unter anderem durch einen entsprechenden, teilweise sich ergänzenden, teilweise konkurrierenden Branchenmix erzielt sowie durch die Verpflichtungen der Pächter zu einem dem FMZ X entsprechenden Warenangebot, Shopgestaltung, Betriebspflicht u.ä.. Unterdurchschnittliche, weder fach- noch branchengerechte Leistungen und die Nichteinhaltung der Betriebspflicht schaden der Attraktivität des FMZ X und damit auch dem Verpächter und den Pächtern und stellen ein gemeinschaftswidriges Verhalten dar.

[...]

Teil A Z 4. Pachtdauer

Der Pachtvertrag ist ab wechselseitiger Unterfertigung für beide Vertragsteile verbindlich. Das Pachtverhältnis beginnt am Tag der Übergabe des Pachtgegenstandes gemäß Teil A Z 10 und wird auf die bestimmte Dauer von 7 Jahren abgeschlossen (1. Vertragsperiode). Nach Ablauf der vereinbarten Befristung erlischt dieses Pachtverhältnis durch Zeitablauf, ohne dass es einer Kündigung oder schriftlichen Mitteilung bedarf.

Der Verpächter räumt dem Pächter das einseitig ausübbares Recht ein, dieses Pachtverhältnis einmal um die bestimmte Dauer von 5 Jahren mittels eingeschriebenen Brief an den Verpächter zu verlängern (2. Vertragsperiode), unter der Voraussetzung, dass die Optionsausübungserklärung spätestens 12 Monate vor Ablauf der 1. Vertragsperiode beim Verpächter eingeht. Dieses Verlängerungsrecht erlischt, auflösende Bedingung, wenn das Pachtverhältnis innerhalb der 1. Vertragsperiode, aus welchem Grund auch immer, beendet wird und das Pachtrecht erlischt.

Im Falle der form- und fristgerechten Ausübung dieses Optionsrechtes verlängert sich der Pachtvertrag zu den im Zeitpunkt des Ablaufs der vorhergehenden Vertragsperiode geltenden Konditionen.

Ungeachtet der vertraglichen Befristung sowie außerdem unbeschadet jeglicher sonstiger dem Verpächter aufgrund dieses Vertrages gemäß Teil B Z 4.2. oder von Gesetzes wegen zustehender Kündigungsrechte und sonstiger Rechte ist der Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 Abs 2 MRG berechtigt, den Pachtvertrag mit einmonatiger Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu kündigen, wobei eine Kündigung aufgrund eines vom Pächter gesetzten Kündigungsgrundes erst nach zweimaliger erfolgloser Mahnung unter Setzung einer Nachfrist von jeweils mindestens 10 Werktagen zulässig ist.

[...]

Teil A Z 5. Pachtzins

Z 5.1. Basispachtzins in Höhe von netto € 13,00 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer, bei einer Gesamtpachtfläche von 896,37 m² sohin netto € 11.652,81 pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer.

Umsatzpachtzins: 8 Prozent des in jedem Kalenderjahr erzielten Nettoumsatzes im Pachtobjekt, zuzüglich Umsatzsteuer, wobei der im entsprechenden Kalenderjahr bereits bezahlte Netto-Basispachtzins auf den ermittelten Netto-Umsatzpachtzins des jeweiligen Kalenderjahres in Anrechnung zu bringen ist, sofern der Netto-Umsatzpachtzins des jeweiligen Kalenderjahres höher ist als der im entsprechenden Kalenderjahr tatsächlich bezahlte Netto-Basispachtzins.

Wenn die Pachtzinszahlungsverpflichtung innerhalb eines Kalenderjahres beginnt, erfolgt die Berechnung bis zum nächstfolgenden 31.12 [...].

[...]

Teil A Z 7. Betriebs- und Nebenkostenkonto

Netto € 2,00 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer. ...

Teil A Z 8. Werbekostenbeitrag Eröffnung

Einmaliger Werbekostenbeitrag für die Eröffnung: in Höhe eines halben Nettomaonatspachtzinses zuzüglich Umsatzsteuer, sohin netto € 5.826,41 zuzüglich Umsatzsteuer, fällig bei Eröffnung des Pachtgegenstandes und Vorliegen einer entsprechenden Rechnung. ...

[...]

Teil A Z. 10 10. Übergabe, Mitteilungspflicht

Die Übergabe des Pachtgegenstandes erfolgt voraussichtlich im September 2016,

[...]

Teil B Z 3. Pachtzweck

[...]

Z 3.3. Wenn der Pächter gegen eine der vorangeführten Verpflichtungen – Änderung des Verwendungszweckes ohne vorherige schriftliche Zustimmung, [kein branchenübliches Vollsortiment, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.7.], Nichterfüllung von Vorschriften und Auflagen – verstößt und diesen vertragswidrigen Zustand trotz schriftlicher Mahnung des Verpächters unter Setzung einer Nachfrist von 14 Tagen nicht beseitigt, ist der Verpächter berechtigt, dieses Pachtverhältnis mit sofortiger Wirkung aufzulösen [, unabhängig davon ist der Pächter dem Verpächter zum Ersatz des Schadens, verursacht durch sein vertragswidriges Verhalten, verpflichtet., Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.7.].

[...]

Teil B Z 4. Pachtdauer

Z 4.1. Das Pachtverhältnis beginnt am Tag der Übergabe des Pachtgegenstandes gemäß Teil A Z 10. bzw. Teil B Z 7. und wird auf die bestimmte Dauer gemäß Vereinbarung in Teil A Z 4. abgeschlossen, die Befristung des Pachtvertrages berechnet sich sohin vom Tag der Übergabe des Pachtgegenstandes. Nach Ablauf der in Teil A Z 4. vereinbarten Befristung erlischt dieses Pachtverhältnis durch Zeitablauf, ohne dass es einer Kündigung oder schriftlichen Mitteilung bedarf.

Z 4.2. Unabhängig von der in Teil B Z 4.1. vereinbarten Befristung ist der Verpächter berechtigt, diesen Vertrag mittels eingeschriebenen Briefes an den Pächter mit sofortiger Wirkung zu kündigen und aufzulösen, wenn einer der folgenden wichtigen Gründe vorliegt:

a) der Pächter trotz [zweimaliger Mahnung, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.] mittels eingeschrieben Briefes und Nachfristsetzung von [jeweils, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.] 14 Tagen mit der Bezahlung des Pachtzinses, des Betriebs- und Nebenkostenakontos und/oder der Betriebskostenvorschreibung dergestalt säumig ist,

*dass er mit Ablauf der [zweiten gesetzten, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.]
Nachfrist den rückständigen Betrag nicht vollständig entrichtet hat,*

*b) der Pächter von dem Pachtgegenstand oder von den Allgemeinflächen iSd Teil B Z 1.4.
einen erheblich nachteiligen Gebrauch im Sinne des § 1118 ABGB macht,*

*c) der Pächter gegen eine oder mehrere Bestimmungen dieses Vertrages verstößt und
beispielweise, ohne Anspruch auf Vollständigkeit,*

*1. den allenfalls verlangten schriftlichen Nachweis über die Berechtigung zur
Verwendung der Marke gemäß Teil B Z 3.1. nicht fristgerecht erbringt, vertragswidrig
den Pachtzweck und/oder die Marke/Geschäftsbezeichnung gemäß Teil A Z 3. ändert [,
kein branchenübliches Vollsortiment führt, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.] oder
Vorschriften und Auflagen nicht einhält (Teil B Z 3.3.);*

*2. den Pachtgegenstand [aus von ihm zu vertretenden Gründen, Anm. BFG: ergänzt
gemäß Teil A Z 13.8.] nicht fristgerecht fertig stellt oder eröffnet (Teil B Z 7.2., 7.3.);*

3. das Konkurrenzverbot gemäß Teil B Z 3.4. nicht einhält;

*4. [zumindest zwei monatliche Umsatzmeldungen nicht fristgerecht leistet oder keine
Einsicht in die Unterlagen gewährt (Teil B Z 5.4.), Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z
13.8.];*

5. entfällt;

*6.[vertragswidrig die Übernahme des Pachtgegenstandes verweigert (Teil B Z 7.), Anm.
BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.] ausgenommen davon, wenn die Pachtfläche wegen
erheblicher Mängel für den weiteren Ausbau oder Einrichtung nicht geeignet ist, Anm.
BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.;*

7. seiner Betriebspflicht gemäß Teil B Z 12.2. nicht nachkommt;

*8. entgegen Teil B Z 15.5. keine angemessene Versicherung für das Pachtobjekt
abschließt;*

*9. ohne vorherige Zustimmung des Verpächters bauliche Veränderungen vornimmt (Teil B
Z 9.1.);*

*10. rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen nicht einhält (Teil
B Z 12.1.);*

*11. vertragswidrig den Pachtgegenstand weitergibt, in welcher Form auch immer (Teil B Z
11.) oder*

12. entfällt

*und der Pächter diesen Zustand trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Brief und
Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht dahingehend beseitigt, dass ein vertragskonformer
Zustand vorliegt;*

d) [Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.]

e) [Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.]

f) wenn gegen den Pächter Exekutionen anhängig sind und diese nicht innerhalb eines Monats aufgrund vollständiger Zahlung eingestellt werden.

4.3. Wenn das Fachmarktzentrum X ganz oder teilweise zerstört oder beschädigt wird (zB durch Feuer, Erdbeben, oä) hat der Verpächter innerhalb von [3 Monaten, Anm. BFG: geändert gemäß Teil A Z 13.9.] ab dem Ereignis schriftlich zu erklären, ob ein Wiederaufbau erfolgt oder nicht. Im Fall eines Wiederaufbaus bleibt dieser Pachtvertrag weiterhin aufrecht, nach Fertigstellung des wiederaufgebauten Objektes gelten sämtliche Verpflichtungen dieses Pachtvertrages, insbesondere auch hinsichtlich der Übergabe und der Pachtzinszahlungsverpflichtung vollinhaltlich und uneingeschränkt. Wenn das Pachtobjekt durch das Schadensereignis nicht bzw. nur eingeschränkt benutzt werden kann, ruht bzw. reduziert sich die Pachtzinszahlungsverpflichtung bis zur Übergabe des wiederhergestellten Pachtobjektes. Wenn kein Wiederaufbau des zerstörten Objekts erfolgt, endet und erlischt dieses Pachtverhältnis im Zeitpunkt des Zugangs des vorangeführten Mitteilungsschreibens des Verpächters. Der Pächter verzichtet auf allfällige ihm von Gesetztes wegen zustehenden Kündigungsrechte aus wichtigem Grund vom Zeitpunkt des Eintritts des Schadensereignisses bis zur Bekanntgabe der Entscheidung des Verpächters über den Wiederaufbau und im Falle einer positiven Entscheidung bis zum Zeitpunkt der Übergabe des wiederhergestellten Pachtobjektes.

[...]

Teil B Z 5. Pachtzins (Basispachtzins, Umsatzpachtzins)

[...]

Z 5.4. [...] Wenn der Pächter die monatlichen Umsatzmeldungen nicht fristgerecht erstattet oder dem Wirtschaftsprüfer keine Einsicht in alle erforderlichen Unterlagen gewährt, ist der Verpächter berechtigt, den Nettoumsatz mit einem Aufschlag von 50 % des zuletzt bekannt gegebenen Nettoumsatzes anzunehmen und seiner Berechnung des Umsatzpachtzinses zugrunde zu legen. Unabhängig davon ist der Verpächter auch berechtigt, dieses Pachtverhältnis aus wichtigem Grund aufzulösen.

[...]

Teil B Z 11. Unterverpachtung, Weitergabe

Zur gänzlichen oder teilweisen, entgeltlichen oder unentgeltlichen Unterverpachtung, Unterbestandgabe, Weitergabe, Überlassung oder Übertragung, in welcher Form auch immer, und zu einer faktischen Nutzungsüberlassung an Dritte ist der Pächter ohne vorherige schriftliche Zustimmung des Verpächters nicht berechtigt. Zu diesen zustimmungspflichtigen Übertragungen gehören auch Spaltungen, Umgründungen, Stiftungen und die Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Gesellschaft des Pächters. Die Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Gesellschaft des Pächters, der Eintritt neuer oder das Ausscheiden bisheriger Gesellschafter bei

Personengesellschaften und sämtliche gesellschaftsrechtlichen Veränderungen sind dem Verpächter unverzüglich schriftlich anzuzeigen.

Teil B Z 12. Verwaltungsvorschriften, Betriebspflicht und Nichtraucherchutz

[...]

Z. 12.2. [...] Geplante Kernöffnungszeiten sind derzeit ... Zeitweise Schließungen, sei es zur Gänze oder eines Teiles des Pachtgegenstandes z.B. wegen Mittagspausen, Ruhetagen, [Inventur, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.35.] Betriebsferien sind nicht zulässig, ausgenommen davon sind Schließungen aufgrund vom Verpächter durchzuführenden oder vom Verpächter vorweg schriftlich zu genehmigenden Umbauten, sofern diese die Dauer von [6 Wochen, Anm. BFG: geändert gemäß Teil A Z 13.35.] nicht übersteigen und höchstens einmal in drei Jahren durchgeführt werden. Diese Betriebspflicht ist bis zum letzten Tag dieses Pachtvertrages einzuhalten. Sollte der Pächter dieser Betriebspflicht nicht nachkommen, steht dem Verpächter ein Kündigungsrecht aus wichtigem Grund zu. Der Verpächter ist aber auch berechtigt, anstatt der Aufkündigung dieses Vertrages eine Pönale in Höhe von [€ 300,00, Anm. BFG: geändert gemäß Teil A Z 13.35.] pro Tag einzufordern. [...] Sowohl das Kündigungsrecht als auch die Pönale können [nach Mahnung und Setzung einer 7-tätigen Nachfrist, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.35.] bei jedem neuerlichen Verstoß gegen die Betriebspflicht wiederum in voller Höhe geltend gemacht werden.

[...]

Teil B Z 15. Weitere Vertragspunkte

[...]

Z 15.6. Alle Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag gehen wechselseitig auf Rechtsnachfolger über, hinsichtlich der Beschränkungen auf Seiten des Pächters wird auf Teil B Z 11. dieses Vertrages verwiesen, der uneingeschränkt aufrecht bleibt. Der Verpächter ist berechtigt, den Pachtgegenstand sowie das gesamte Fachmarktzentrum X zur Gänze oder teilweise mit allen Rechten und Pflichten an Dritte weiterzugeben und erklärt sich der Pächter bereits jetzt damit einverstanden. Diese Weitergabe, insbesondere auch eine Einzelrechtsnachfolge, hat keinen Einfluss auf das bestehende Pachtvertragsverhältnis, sondern besteht dieses mit dem neuen Eigentümer uneingeschränkt und unverändert weiter. Der Pächter erklärt sich, insbesondere auch im Fall einer Einzelrechtsnachfolge mit dem Fortbestand dieses Pachtverhältnisses in unveränderter Form ausdrücklich einverstanden und verzichtet auf eine vorzeitige Auflösung des Pachtvertrages. Ein Rechtsnachfolger tritt in alle Rechte und Pflichten des Verpächters aus diesem Vertrag ein.

[...]

15.9. Nachdem ein Pachtvertrag laut ABGB vorliegt, ist das Mietrechtsgesetz (MRG) in der geltenden Fassung nicht anzuwenden, kündigungsrechtliche Bestimmungen finden auf

diesen Vertrag keine Anwendung und werden ebenso wie das Internationale Privatrecht ausgeschlossen.

[...]

Teil B Z 17. Sonderkündigungsrecht

Der Verpächter hat das Recht, diesen Vertrag längstens bis zum Tag der schriftlichen Mitteilung des Monats der Übergabe des Pachtgegenstandes gemäß Teil A Z 10. mittels eingeschriebenen Briefes an den Pächter mit sofortiger Wirkung zu kündigen und aufzulösen, wenn es dem Verpächter aus wirtschaftlichen, zivil- und/oder öffentlich-rechtlichen Gründen nicht möglich ist, den Pachtgegenstand laut diesem Pachtvertrag zu errichten. Dieses Sonderkündigungsrecht steht dem Verpächter beispielsweise dann zu, wenn die für die Errichtung und den Betrieb des Pachtgegenstandes erforderlichen behördlichen Genehmigungen nicht oder nur mit unverhältnismäßigen und wirtschaftlich nicht zu vertretenden Auflagen erteilt werden uä. Dieses außerordentliche Sonderkündigungsrecht aus den vorangeführten wichtigen Gründen endet und erlischt an dem Tag, an dem der Pachtgegenstand vom Pächter übernommen wird. Im Fall der Ausübung dieses Sonderkündigungsrechtes aus wichtigem Grund steht keinem der Vertragsparteien gegenüber dem jeweils anderen Vertragspartner ein Anspruch, welcher Art und aus welchem Rechtsgrund auch immer, zu.

[...]"

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.

Der Inhalt der über den hier gegenständlichen Pachtvertrag errichteten Urkunde ist ebenso unstrittig wie die Tatsache, dass die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterzeichnet wurde. Es liegt keinerlei Hinweis dafür vor, dass der Inhalt der Urkunde nicht dem übereinstimmenden Willen der Vertragsparteien entspricht, zumal die Bf. kein dem entgegenstehendes Vorbringen erstattet hat.

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

Unstrittig ist, dass es sich beim gegenständlichen Pachtvertrag 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 ist 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 7 Jahren mit der Option auf eine einmalige Vertragsverlängerung um weitere 5 Jahre vereinbart, weshalb die Gebührenbemessung vom 12-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 ist nur der Verpächter berechtigt, die Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag an Dritte weiterzugeben. Im Teil B. Punkt 15.6 wurde ausdrücklich vereinbart, dass diese Weitergabe keinen Einfluss auf das bestehende Pachtvertragsverhältnis hat und verzichtete die Bf. auf eine vorzeitige Auflösung des Pachtvertrages auch im Fall einer Einzelrechtsnachfolge. Dieses Weitergaberecht hat daher keinen Einfluss auf die vereinbarte Dauer.

Zu einem sog. "Sonderkündigungsrecht" der Vermieterin für den Fall, dass der umsatzabhängig berechnete Mietzins nach dem 01.10.2007 unter einen jährlichen Betrag von netto EUR 220.000,00 sinkt, hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis VwGH 5.3.2009, 2007/16/0149 ausgesprochen, dass einem derartigen Vorbehalt zufolge der ausdrücklichen Anordnung im § 33 TP 5 Abs. 3 Satz 2 GebG keinerlei Bedeutung zukommt, weil im Beschwerdefall das "Sonderkündigungsrecht" nicht schrankenlos zusteht, sondern nur, wenn ein bestimmtes qualifiziertes Sinken des Mietzinses eintreten sollte.

Auch im gegenständlichen Fall wurde kein schrankenloses Kündigungsrecht vereinbart, sondern ist vor Ablauf der bestimmten Dauer eine einseitige Beendigung des Bestandverhältnisses nur bei Vorliegen einzelner, im Vertrag taxativ aufgezählter wichtiger Gründe möglich.

Der vorliegende Bestandvertrag berechtigt den Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG das Bestandverhältnis vorzeitig zu beenden (Teil A Z. 4. des Vertrages). Die Bezeichnung „bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG“ lässt sowohl nach dem Wortlaut als auch nach dem Zweck des Vertrages keine Zweifel übrig, dass die Vertragsparteien dem Verpächter die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG einräumen wollten. „Im Sinne“ bedeutet die analoge Anwendung der Norm, da im vorliegenden Fall das MRG nicht zur Anwendung kommt (siehe die ausdrückliche Bestimmung im Punkt B.15.9. des Pachtvertrages). Die fehlende Bezeichnung „Absatz 2“ steht der Kündigungsmöglichkeit des § 30 Abs. 2 MRG nicht

entgegen. Die vertragliche Einräumung der Kündigungsrechte lässt keinen anderen Schluss zu, dass die Kündigungsgründe des Absatzes 2 gemeint sind und diese damit zur Anwendung kommen sollen.

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).

§ 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG beziehen sich 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 4.2 (Teil B) des Pachtvertrages 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 neuerrichtete Gebäude 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 und daher von einem Vertrag mit bestimmter Dauer auszugehen.

Auf Grund der vertraglichen Bindung der Vertragsparteien für einen Zeitraum von 7 Jahren mit der Option zur Vertragsverlängerung für weitere 5 Jahre wurde daher vom Finanzamt zu Recht für die Gebührenbemessung der 12-fache Jahreswert herangezogen.

Nach der ausdrücklichen Bestimmung des § 17 Abs. 5 GebG heben weder die Aufhebung des Rechtsgeschäftes noch das Unterbleiben seiner Ausführung die Gebührenschild auf. Die vom Insolvenzgericht im Juni 2019 angeordnete Schließung der Filiale im Fachmarktzentrum X hat daher keinen Einfluss auf die für die Gebührenbemessung relevante vereinbarte Dauer.

Die rechnerische Ermittlung des Jahreswertes des Entgelts bei der vorläufigen Festsetzung der Gebühr ausgehend vom Mindestbestandzins samt den im Vertrag ziffernmäßig genannten Nebenkosten war im bisherigen Verfahren unstrittig. Der angefochtene Bescheid ist auch hinsichtlich der Vorläufigkeit der Abgabefestsetzung nach § 200 Abs. 1 BAO nicht abzuändern, zumal derzeit noch nicht die für eine Durchschnittsberechnung erforderlichen Daten über den umsatzabhängigen

Bestandzins samt Nebenkosten vorliegen. Nach Bekanntgabe der Daten für das letzte Rumpfwirtschaftsjahr und Ermittelbarkeit der Höhe des umsatzabhängigen Pachtzinses und der Höhe der Nebenkosten im Durchschnitt der Jahre wird vom Finanzamt eine endgültige Festsetzung der Bestandvertragsgebühr zu erfolgen haben.

Die vorliegende Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer 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 5. September 2019