

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse, vertreten durch WTS-INTAX Steuerberatungs GmbH & Co KG, Am Modena Park 10 Tür 10, 1030 Wien, über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 03.10.2016, ErfNr. 000 betreffend Mietvertragsgebühr 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

Zwischen A., als Bestandgeberin, und der Bf., als Bestandnehmerin, ist ein Bestandvertrag abgeschlossen worden. Bestandgegenstand ist eine Geschäftsfläche von ca. m² im, von der Bestandgeberin geplanten, Fachmarktzentrum in Ort.

In diesem Vertrag wird in Punkt 2.1. die Bestanddauer mit zehn Jahren, beginnend vom Tag der Übergabe des Bestandgegenstandes, festgeschrieben.

In Pukt.1.3 wird als Verwendungszweck der ausschließliche Betrieb eines Handelsgeschäftes zum Verkauf vom Textilien im für die Bf. typischen Umfang sowie dem jeweiligen Nebensortiment (einschließlich Schuhen und Accessoires) unter der Marke und Geschäftsbezeichnung der Bf. definiert.

In Punkt 2.2. des Bestandvertrages wird vereinbart,, dass die Bestandgeberin während der befristeten Vertragsdauer berechtigt ist, den Bestandvertrag gemäß § 1118 ABGB sofort aufzulösen sowie aus den Gründen des § 30 Abs. 2 MRG unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwei Monaten vorzeitig aufzukündigen oder wegen Verletzung der in Punkt 12. vereinbarten Betriebspflicht, wegen Verstoßes gegen den in Punkt 1.3. vereinbarten Verwendungszweck und/oder wegen einer nicht fristgerecht oder nicht vollständig erstatteten Umsatzmeldung gemäß Punkt 3.2 vorzeitig zu beenden.

Außerdem wird in Punkt 2.2. des Bestandvertrages festgehalten, dass die Bestandnehmerin berechtigt ist, den Bestandvertrag gemäß § 1117 ABGB sofort aufzulösen, sowie aus den Gründen des § 30 Abs.2 MRG vorzeitig zu beenden.

Punkt 14.1. des Bestandvertrages lautet: *"Klarstellend festgehalten wird, dass dieser Vertrag aus gebührenrechtlicher Sicht (die Bestandgeberin übernimmt dafür jedoch keine Gewähr), keinesfalls jedoch aus zivilrechtlicher Sicht, aufgrund der Kündigungsrechte der Bestandgeberin als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen gilt"* Dazu wurde auf Rz 705 der Gebührenrichtlinie des BMF hingewiesen.

Weiter wird vertraglich festgehalten, dass der Basisbestandzins pro Quadratmeter für den ersten Monat € 2,00 betragen, für den zweiten Monat € 10,50 und ab dem dritten Monat € 12,50 zuzüglich USt beträgt; und dass sich die Bestandnehmerin zusätzlich zur Leistung eines Umsatzbestandzinses idHv 6,5% des im Bestandobjekt erzielten Nettoumsatzes zuzüglich Umsatzsteuer verpflichtet. Weiters wird vereinbart, dass die Bf. Betriebs- und Nebenkosten iHv € 2,00 pro m² und Monat zuzüglich USt zu entrichten hat. Als einmalige Leistung der Bf. wird ein Werbekostenbeitrag bei Eröffnung des Fachmarktzentrums iHv netto € 14.087,75 zuzüglich Umsatzsteuer festgeschrieben. Zum Zweck der Vergebührung wird festgestellt, dass der Basisfixbestandzins einschließlich Betriebskosten, öffentlicher und sonstiger Abgaben, Umsatzsteuer, etc. für das erste Monat € 5.409,70, im zweiten Monat € 16.905,30 und ab dem dritten Monat € 19.610,15 beträgt

Mit dem im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten Bescheid setzte die belangte Behörde gegenüber der Bf. die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs.1 Z 1 GebG 1957 iVm § 200 BAO mit € 42.357,92 vorläufig fest.

Nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahren sei der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss. Die Umsatzsteuer sei durch deren beurkundete Bezahlung dem Entgelt hinzuzurechnen gewesen. Die vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten seien bei der Vertragsdauer zu berücksichtigen gewesen. Auch wenn dieser Bestandvertrag gebührenrechtlich als auf 20 Jahre abgeschlossen anzusehen sei, sei bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage, gemäß § 33 TP 5 Abs.3 GebG 1957 vom 18fachen des Jahreswertes auszugehen gewesen .

Die Bemessungsgrundlage setze sich daher aus € 5.409,70 Mindestbestandzins inklusive Betriebskosten (BK), und Umsatzsteuer,(USt) für ein Monat; aus € 16.905,30 inkl BK und USt für ein den zweiten Monat,; aus € 4.196.572,10 inkl BK und USt für die 214 Monate Restlaufzeit; sowie einen einmaligen Werbekostenbeitrag iHv € 16.905,30 inklusive USt zusammen. Daher ergäbe der Gesamtbetrag € 4.235.792,40. Die Gebühr betrage sohin € 42.357,92 (= gemäß § 33 TP 5 Abs 1 Z 1 GebG 1957 1 % der Bemessungsgrundlage von € 4.235.792,40)

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Bescheidbeschwerde beantragte die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertretung, die Abänderung der vorgeschriebenen Gebühr auf € 7.059,65. Es liege ein Bestandverhältnis von unbestimmter Dauer vor. Im Bestandvertrag seien neben der Bestanddauer auf bestimmte Zeit auch Kündigungsrechte für beide Vertragsparteien vereinbart worden. So seien der Bestandgeberin alle Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG eingeräumt worden. Der Verwaltungsgerichtshof führe in ständiger Rechtsprechung aus, das ein Bestandverhältnis

als Vertrag auf unbestimmte Zeit anzusehen sei, wenn es vor Ablauf der vereinbarten Bestandsdauer dennoch von jedem der Vertragsteile oder auch nur von einem der beiden beliebig aufgelöst werden könne (VwGH 2.7.1981, 80/15/0701). Ob ein Vertragsverhältnis von einem Vertragspartner beliebig aufgelöst werden könne, richte sich in erster Linie danach, ob das Vertragsverhältnis ohne Beschränkung auf einzelne im Vertrag ausdrücklich genannte Gründe aufgelöst werden könne. Keine solche Beschränkung liege nach Judikatur des VwGH bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs 2 MRG vor, sodass in einem solchen Fall ein, auf unbestimmte Zeit abgeschlossener, Bestandvertrag anzunehmen sei.

Die belangte Behörde wies diese Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet ab. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH bestehe das Unterscheidungsmerkmal zwischen Bestandverträgen bestimmter und unbestimmter Dauer darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. Die Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle sei eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden müsse (VwGH 29.06.1992, 91/15/0040; 17.09.1990, 90/15/0034). Einige Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG (Z 5, 6, 8 und 16) kämen im zu beurteilenden Fall nicht in Betracht, da sie sich auf Wohnungen beziehen würden. § 30 Abs 2 Z 1, 2, 3 und 7 würden auf ein schuldhaftes Verhalten des Mieters abstellen. In einem solchen Fall, könne keine Rede davon sein, dass die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung des Vertragsverhältnisses gewährleistet sei (VwGH 24.03.1994, 93/16/0133). Der längerfristige Bindungswille sei auch darin erkennbar, dass- gemäß Punkt 14.1 des Bestandvertrages dieser *"keinesfalls aus zivilrechtlicher Sicht als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten habe"*.

Dagegen brachte die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertretung, fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO ein. Das Bundesfinanzgericht, (BFG), möge über ihre Beschwerde entscheiden. Der VwGH habe in ständiger Rechtsprechung bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG- auch bei Geschäftsraumvermietungen- auf das Vorliegen eines, auf unbestimmte Dauer, abgeschlossenen Bestandvertrages erkannt. Dem, vom Finanzamt zuletzt ins Treffen geführten, Erkenntnis des VwGH läge ein- mit dem gegenständlichen Fall- nicht zu vergleichender Sachverhalt zu Grunde. Es sei eine Vertragspartei nach Auflösung des Bestandvertrages- von ihren, sich aus diesem Bestandvertrag ergebenden, Verpflichtungen nicht befreit gewesen

Das BFG hat hiezu erwogen:

Rechtslage:

Die auf den vorliegenden Fall anzuwendenden Bestimmungen des Gebührengesetzes 1957, (GebG 1957), lauten in ihrer verfahrensmaßgeblichen Fassung wie folgt:

§ 17 Abs 4 GebG 1957 :

"Auf die Entstehung der Gebührenschuld ist es ohne Einfluß, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt."

§ 26 GebG 1957 :

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

§ 33 TP 5 Abs 1 bis 3 GebG 1957:

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

1. im allgemeinen 1 vH;

2. beim Jagdpachtvertrag 2 vH.

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

(3) Bei unbestimmter Vertragsdauer sind die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnfachen des Jahreswertes. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht."

§ 30 Abs.2 Mietrechtsgesetz,(MRG) lautet :

„Als ein wichtiger Grund ist es insbesondere anzusehen, wenn

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

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

3. der Mieter vom Mietgegenstand einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht, namentlich den Mietgegenstand in arger Weise vernachlässigt oder durch sein rücksichtsloses, anstößiges oder sonst grob ungehöriges Verhalten den Mitbewohnern das Zusammenwohnen verleidet oder sich gegenüber dem Vermieter oder einer im

Haus wohnenden Person einer mit Strafe bedrohten Handlung gegen das Eigentum, die Sittlichkeit oder die körperliche Sicherheit schuldig macht, sofern es sich nicht um Fälle handelt, die nach den Umständen als geringfügig zu bezeichnen sind; dem Verhalten des Mieters steht, soweit er es unterließ, die ihm mögliche Abhilfe zu schaffen, das Verhalten seines Ehegatten und der anderen mit ihm zusammenwohnenden Familienangehörigen sowie der von ihm sonst in die gemieteten Räume aufgenommenen Personen gleich;

4. der Mieter den Mietgegenstand mit oder ohne Beistellung von Einrichtungsgegenständen ganz weitergegeben hat und ihn offenbar in naher Zeit nicht für sich oder die eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) dringend benötigt oder, wenngleich auch nur teilweise, durch Überlassung an einen Dritten gegen eine im Vergleich zu dem von ihm zu entrichtenden Mietzins und etwaigen eigenen Leistungen an den Dritten unverhältnismäßig hohe Gegenleistung verwertet. Die teilweise Weitergabe einer Wohnung kommt einer gänzlichen Weitergabe gleich, wenn die nicht weitergegebenen Teile der Wohnung nicht zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen regelmäßig verwendet werden;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

§ 1117 Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch,(ABGB), lautet:

Der Bestandnehmer ist berechtigt, auch vor Verlauf der bedungenen Zeit von dem Vertrag ohne Kündigung abzustehen, wenn das Bestandsstück in einem Zustand übergeben oder ohne seine Schuld in einen Zustand geraten ist, der es zu dem bedungenen Gebrauch untauglich macht, oder wenn ein beträchtlicher Teil durch Zufall auf eine längere Zeit entzogen oder unbrauchbar wird. Aus dem Grunde der Gesundheitsschädlichkeit gemieteter Wohnräume steht dieses Recht dem Mieter auch dann zu, wenn er im Vertrage darauf verzichtet oder die Beschaffenheit der Räume beim Vertragsabschluss gekannt hat.

§ 1118 Allgemein Bürgerliches Gesetzbuch,(ABGB), lautet:

Der Bestandgeber kann seinerseits die frühere Aufhebung des Vertrages fordern, wenn der Bestandnehmer der Sache einen erheblichen nachtheiligen Gebrauch davon macht;

wenn er nach geschehener Einmahnung mit der Bezahlung des Zinses dergestalt säumig ist, dass er mit Ablauf des Termins den rückständigen Bestandzins nicht vollständig entrichtet hat; oder, wenn ein vermietetes Gebäude neu aufgeführt werden muss. Eine nützlichere Bauführung ist der Mieter zu seinem Nachtheile zuzulassen nicht schuldig, wohl aber notwendige Ausbesserungen.

Erwägungen

Im zu beurteilenden Fall ist strittig, ob -aus gebührenrechtlicher Sicht- der vorliegende Bestandvertrag als auf 20 Jahre befristet oder als unbefristet anzusehen ist.

Die Bf. wendet ein, dass dieser Vertrag -nach ständiger Judikatur des VwGH- aufgrund der Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG, trotz der festgeschriebenen Bestanddauer auf bestimmte Zeit, als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu gelten habe

Dazu ist festzustellen:

Im Beschluss vom 4.12.2019, Ro 2018/16/0004 wird vom VwGH ausgeführt:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hängt die für die Bemessung der Rechtsgeschäftsgebühr für Bestandverträge nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 1957 entscheidende Vertragsdauer davon ab, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile 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 auflösen zu können, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen 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 behandelt werden muss (vgl. etwa VwGH 16.10.1989, 88/15/0040). Wenn auch die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG allein noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten mit dem Ergebnis eines Vertrages auf bestimmte Dauer darstellt, so kann eine Gewichtung und eine Unwahrscheinlichkeit der Realisierung dieser vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe durchaus zum Ergebnis führen, von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen (vgl. VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111 bis 0112, und VwGH 26.04.2018, Ra 2018/16/0040).

Aus dieser höchstgerichtlichen Rechtsprechung ergibt sich, dass d em vorstehend angeführten Einwand der Bf. keine Berechtigung zukommt.

Bei der, im gegenständlichen Fall vom Gericht vorzunehmenden, Beurteilung des Einzelfalls war zu bedenken, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen, aber auch bei einer bloß sinngemäßen Auslegung, gewisse Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs.2 MRG auf den vorliegenden Fall einer Geschäftsraummiete zwischen zwei Gesellschaften gar nicht anwendbar sind . Insbesondere die Ziffer 2 des § 30 Abs. 2 MRG kommt nicht in Betracht, weil der

Mietzins nicht in Dienstleistungen besteht. Die Ziffern 4, 5, 6, 8, 10 und 12 stellen auf Wohnräume, ein dringendes Wohnbedürfnis uä. ab, was ihre Anwendung auf das gegenständliche Bestandverhältnis de facto ausschließt. Auch ist für den Betreiber des Einkaufszentrums ein dringender Eigenbedarf im Sinne der Ziffer 9 nicht vorstellbar und scheidet somit auch dieser Kündigungsgrund auf Grund des Sachverhaltes von vornherein aus. Die Ziffer 11 gilt nur für Bund, Länder oder Gemeinden. Unter den schriftlich vereinbarten Kündigungsgründen nach Ziffer 13 sind die Gründe nach Punkt XI des Vertrages, welche ausschließlich aus von der Vermieterin zu vertretenden Umständen zur Anwendung kommen. Die Ziffern 14, 15 und 16 betreffen ein "Miethaus" bzw. eine "Wohnung der Ausstattungskategorie D" und somit einen anderen Mietgegenstand..

Es verbleiben der Bestandgeberin sohin die Kündigungsgründe der Ziffern 1,3, und 7 sowie des § 1118 ABGB.

Zum einen sind diese, der Vermieterin zuzuordnenden, Kündigungsgründe nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist, weshalb damit die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien über einen bestimmten Zeitraum hindurch, nicht aufgehoben werden kann.

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

Ebenso liegen keine Anhaltspunkte für ein, für die Realisierung des Kündigungsgrundes nach § 1118 ABGB gefordertes, Fehlverhalten der Bestandgeberin vor.

Die darüber hinaus vereinbarten der Bestandgeberin zuzuordnenden Kündigungsgründe im Falle der Verletzung der Betriebspflicht, des Verstoßes gegen den Verwendungszweck sowie der verspäteten und/oder unvollständigen Abgabe der Umsatzmeldungen setzten ein Fehlverhalten der Bestandnehmerin voraus, für deren Wahrscheinlichkeit nicht die geringsten Anhaltspunkte vorliegen Auch diese Kündigungsmöglichkeiten sind daher von ihrer Gewichtung und der Möglichkeit ihrer Realisierung nicht so bedeutend, dass sie dem erklärten Willen der Parteien, sich auf eine bestimmte Dauer zu binden, entgegenstehen..

Außerdem steht es nicht im Belieben der Vertragspartner alleine durch die unkritische Anführung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG- ihre, im Bestandvertrag enthaltene, grundsätzliche Vereinbarung, eine bestimmte Zeit aneinander gebunden zu sein, aufzuheben. Es ist auf den erklärten Vertragswillen (§ 17 Abs.1 GebG 1957) und nicht bloß auf die Erklärung abzustellen. (vgl. BFG 27.09.2017, RV/ 7105121/2016).

Die Bf. vertritt zudem die Ansicht, die Bewertung des Bestandvertrages als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, ergäbe sich aus dem Inhalt der Gebührenrichtlinien zu Rz 705.

Rz 705 der Gebührenrichtlinien lautet wie folgt:

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

In dem angeführten Erkenntnis hat der VwGH- nach Vornahme der Einzelfallprüfung- entschieden, dass aufgrund des eingeräumten Präsentationsrechtes (und nicht aufgrund der Anführung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG) ein auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag vorliegt.

Im Hinblick darauf ist der belangten Behörde- mit der Beurteilung des vorliegenden Bestandvertrages als auf bestimmte Dauer abgeschlossen- kein gegen den vorstehenden Inhalt der Gebührenrichtlinien gerichtetes Verhalten vorzuwerfen. Hinzu kommt, dass in Rz 705 ausdrücklich auf Rz 710 verwiesen wird, wonach Bestandverträge dann, als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten haben, wenn die Vereinbarung auf unbestimmte Zeit lautet oder eine Vereinbarung über die Dauer fehlt und auch sonst im Vertrag kein Anhaltspunkt enthalten ist, auf welche Dauer sich die Vertragsparteien binden wollten. Diese Voraussetzungen fehlen im gegenständlichen Mietvertrag.

Informativ ist hinzu zufügen, dass das BFG selbst nicht an Erlässe und so auch nicht an den Inhalt der Gebührenrichtlinien gebunden ist.

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten:

Laut vorliegendem Bestandvertrag liegt eine unbedingte Befristung auf 10 Jahre sowie die Option zur zweimaligen Verlängerung um weitere 5 Jahre vor. Es bedarf dazu keiner neuerlichen Willenseinigung beider Vertragsparteien, sondern lediglich der einseitigen Willenskundgebung der optionsberechtigten Partei (= Bf.), ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Gang zu setzen.

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

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

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

Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass von der belangten Behörde bei der Bemessung der Gebühr auch der Wert der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeit zu Recht mit einbezogen wurde (vgl. UFS 29.4.2009, RV/2786-W/02).

Aus den aufgezeigten Gründen erfolgte die Bewertung des vorliegenden Bestandvertrages als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, sowie-daraus resultierend- die Bemessung der Bestandvertragsgebühr unter Zugrundelegung des 18 fachen des Jahreswertes, iSd § 33 TP 5 Abs.1 Z 1 und Abs.3 GebG 1957, zu Recht.

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

In Punkt 3.2. des verfahrensgegenständlichen Bestandvertrages wird die Bezahlung einer nettumsatzabhängigen Umsatzbestandzinses vereinbart.

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

Da die, im Zusammenhalt mit der vorläufigen Abgabenfestsetzung gebotene Ermessensausübung iSd § 20 BAO, sich jedenfalls am Zweck der Norm zu orientieren hat (vgl. VwGH 29.11.2011,2008/16/0087) (hier vorläufige Abgabenfestsetzung bei zeitlich bedingter Ungewissheit im Tatsachenbereich) erfolgte die vorläufige Festsetzung der Bestandgebühr, unter Zugrundelegung des, in Vertragspunkt 3.1. vereinbarten, Basisfixbestandzinses, zu Recht.

Aus den aufgezeigten Gründen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art.133 Abs.4 B-VG 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.

Die Revision gegen dieses Erkenntnis ist nicht zulässig, weil es von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, sondern vielmehr der vorstehend dargestellten Rechtsprechung des VwGH folgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Jänner 2020