

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache BF GmbH, ADR, über die Beschwerde vom 21.04.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 06.04.2017, ErfNr*** Team 13 betreffend Gebühren zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß [§ 279 BAO](#) abgeändert wie folgt:

Die Gebühr wird festgesetzt mit **€ 12.020,83**
(1% einer Bemessungsgrundlage iHv € 1.202.082,84).

Soweit durch dieses Erkenntnis ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag (€ 6.261,20) gemäß [§ 93a BAO](#) iVm 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung des Erkenntnisses fällig.

Der Ausspruch, dass die Festsetzung gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorläufig erfolgt, entfällt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Gebührenanzeige

Am 20. Juli 2016 wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (kurz FA) ein am 13. Juli 2016 zwischen der VERPÄCHTER als Verpächter und der BF GmbH (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) als Pächter über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal im Einkaufszentrum *** abgeschlossener Bestandvertrag angezeigt, der beim FA unter ErfNr*** erfasst wurde.

Im gleichzeitig übermittelten Begleitschreiben wurde unter Hinweis auf die Entscheidungen VwGH 17.9.1990, [90/15/0034](#) und VwGH 27.1.2000, [99/16/0017](#) ausgeführt, dass Teil B Z 11 ein umfassendes Präsentationsrecht regle. Weiters finde sich in Teil A Z. 4.3 die Vereinbarung, wonach der Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des [§ 30 MRG](#) berechtigt sei, den Pachtvertrag mit einmonatiger Kündigungsfrist zum Monatsletzen aufzukündigen. Der Pachtvertrag sei gebührenrechtlich in seiner Dauer als unbestimmt zu qualifizieren. Bei der Gebührenbemessung sei daher der dreifache Bruttojahrespachtzins zugrunde zu legen.

2. vorläufiger Gebührenbescheid

Mit Bescheid vom 6. April 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 € 575.963,13 mit € 5.759,63 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.

Da die Bezahlung der Umsatzsteuer beurkundet wurde, ist sie dem Entgelt hinzuzurechnen.

Berechnung der Bemessungsgrundlage:

€ 4.423,68 Basispacht netto pro Monat

€ 1.290,24 Betriebs- und Nebenkosten und Werbekostenbeitrag netto pro Monat

€ 5.713,92 x 84 Monate (Laufzeit 7 Jahre) = € 479.969,28 + 20 % USt =

€ 575.963,13"

3. Beschwerde

Die Beschwerde vom 19. April 2017 richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Gebühr.

Irrtümlich sei als Bemessungsgrundlage eine Vertragslaufzeit von 7 Jahren herangezogen worden.

Tatsächlich sei jedoch der Vertrag aus zwei Gründen als unbefristet anzusehen und daher mit nur 36 Monaten als Bemessungsgrundlage zu vergebühren.

1) Einerseits sei der Vertrag als unbefristet anzusehen, weil unter Punkt 4.3 des Mietvertrages ausdrücklich geregelt worden sei, dass der Bestandgeber im Sinne des [§ 30 MRG](#) bei Vorliegen eines wichtigen Grundes jederzeit kündigen kann.

2.) Andererseits sei der Vertrag jedoch auch schon alleine aus dem Grund als unbefristet anzusehen, weil unter Punkt 11.3, ein Präsentationsrecht vereinbart wurde, welches dem Pächter gestattet, jederzeit einen neuen Pächter namhaft zu machen und gleichzeitig den Verpächter verpflichtet, mit dem namhaft gemachten Dritten einen neuen Pachtvertrag abzuschließen, wodurch der Pachtvertrag mit dem ursprünglichen Pächter vorzeitig aufgelöst wird.

Da es sich um einen unbefristeten Mietvertrag handle, seien lediglich 36 Monate als Basis für die Berechnung der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

Korrekte Berechnung daher:

EUR 5.713,92 * 36 Monate = EUR 205.701,12 + 20 % USt = EUR 246.841,34

Somit korrekter Rechtsgeschäftsgebühr: EUR 2.468,41

4. Beschwerdeentscheidung

Mit Beschwerdeentscheidung vom 3. Mai 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die Entscheidung wie folgt:

"Gem. Punkt 4.1 des Pachtvertrages wurde das Pachtverhältnis auf bestimmte Dauer (7 Jahre) geschlossen. Zusätzlich zu den vertraglich vereinbarten Kündigungsgründen wurde auch die Möglichkeit der Kündigung durch den Bestandgeber aus den Gründen gem. [§ 30 MRG](#) angeführt. Dazu ist zu sagen, dass aufgrund der Verwendung des Pachtgegenstandes (Geschäftszwecke) lediglich einige wenige Gründe des [§ 30 MRG](#) zutreffen, sodass von keinem uneingeschränkten Kündigungsrecht gesprochen werden kann.

In der Beschwerde wird weiters die Rechtsansicht vertreten, durch die Bestimmung des Punktes 11.3 Teil B des gegenständlichen Vertrages liege eine unbestimmte Vertragsdauer vor und verweist diesbezüglich auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.9.1990, [90/15/0034](#). Allerdings ist der gegenständliche Fall nicht mit dem diesem Erkenntnis zu Grunde liegenden Fall vergleichbar, war doch in diesem Falle ausdrücklich vereinbart, dass durch Kontrahieren des Vermieters mit dem präsentierten Nachfolger der Mietvertrag mit dem ersten Mieter aufgelöst wird. Der Mieter hatte es somit in der Hand, jederzeit eine Auflösung des Bestandverhältnisses zu bewirken.

Eine derartige Regelung findet sich im gegenständlichen Mietvertrag nicht. Die gegenständliche Regelung stellt daher kein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer dar die eine unbestimmte Dauer rechtfertigen würde.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen."

5. Vorlageantrag

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

a) Zur Vereinbarung aller Kündigungsgründe des [§ 30 MRG](#) führte die Bf. nach Zitierung der Bestimmungen des Punktes 4.3 im Teil A und des Punktes 4.2 im Teil B des Vertrages aus:

"Grundsätzlich steht 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 ist 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 kann 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](#)). Gemäß Punkt 4.3. Teil A des Vertrages sind, inter alia, sämtliche Kündigungsgründe des [§ 30 MRG](#) vereinbart worden.

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 17.9.1990, [90/15/0034](#); VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#); VwGH 5.10.1987, [86/15/0102](#)). Bei der Vereinbarung des Kündigungsrechts gemäß [§ 30 MRG](#) (anders als bei vertraglich vereinbarten Kündigungsgründen bzw sog „ausdrücklich bezeichnete Einzelfälle oder „Sonderkündigungsfälle“) entfällt diese Einzelfallprüfung allerdings. In der Entscheidung 90/15/0034 geht der VwGH aufgrund eines Präsentationsrechtes des Mieters von einem unbefristeten Vertrag aus. Genau diese Vertragsauflösungsmöglichkeit („Sonderkündigungsfall“) wird einer Prüfung der Realisierbarkeit nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit unterzogen und eine klare Trennung zu den Kündigungsgründen des [§ 30 Abs 2 MRG](#) vorgenommen. Wenn schon die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des [§ 30 Abs 2 MRG](#) - unter Berücksichtigung der Herausforderungen des aufkündigenden Vermieters bei der erfolgreichen Durchsetzung seiner Anliegen – die Annahme eines unbefristeten Vertrages rechtfertigt, so muss es umso mehr für die Vereinbarung eines Präsentationsrechtes („argumentum a maiori ad minus“) gelten. Ohne Zweifel ergibt sich aus der Judikatur des VwGH, dass bereits die bloße Vereinbarung aller im Einzelfall nicht zu prüfender Kündigungsgründe des MRG als ausreichend anzusehen ist. Es ist daher nicht darauf abzustellen, wie wahrscheinlich es ist, dass einer der gesetzlichen Gründe tatsächlich auch eintritt. Dem ist auch der Unabhängige Finanzsenat gefolgt (UFS 15.11.2006, [RV/0574-W/04](#)):

„Da [...] im gegenständlichen Mietvertrag auch sämtliche Kündigungsgründe des [§ 30 MRG](#) vereinbart wurden, liegt hier nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor.“

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass es sich bei den Kündigungsgründen gemäß [§ 30 Abs 2 MRG](#) um eine bloß demonstrative Aufzählung handelt. Den Vertragsparteien steht es frei, zusätzliche Kündigungsgründe gemäß [§ 30 Abs 2 Z 13 MRG](#) (vgl. 4.2 Teil B des Vertrages) vorzusehen. Dabei überlässt es der Gesetzgeber den Vertragsparteien, die wichtigen und bedeutsamen Kündigungsgründe zu definieren (zB Kündigungsrecht der Verpächterin im Falle der Verletzung der Betriebspflicht durch die Pächterin gemäß 4.2 Teil B lit c) Z 7. des Vertrages). Ein Kündigungsgrund kann jedoch auch aufgrund der Generalklausel gern [§ 30 Abs 1 MRG](#) verwirklicht sein, soweit keine der Spezialtatbestände des [§ 30 Abs 2 MRG](#) vorliegen. Diese hat nicht die Aufgabe, fehlende Merkmale der Kündigungsgründe des [§ 30 Abs 2 MRG](#) zu ersetzen, sondern dient dazu, vom Gesetz sonst nicht erfasste, aber an Gewicht den Kündigungsgründen des [§ 30 Abs 2 MRG](#) gleichwertige Sachverhalte zu ermöglichen (RIS-Justiz RS0070192).“

b) Zum Präsentationsrecht führte die Bf. nach der Zitierung des Punktes 11.3., Teil B des vertrages aus wie folgt:

„Aufgrund dieser Bestimmung ist der Pächter jederzeit berechtigt, den Pachtvertrag dergestalt an einen Dritten zu übertragen, dass der Verpächter mit dem Dritten einen neuen [!] Pachtvertrag abzuschließen hat und somit der bisherige Pächter aus dem Vertragsverhältnis ausscheidet. Der Abschluss eines neuen Pachtvertrages über das gegenständliche Pachtobjekt mit einem Dritten als Pächter bedingt naturgemäß die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages zwischen dem bisherigen Pächter und dem Verpächter. Aus dem Recht des Pächters zur Namhaftmachung eines neuen Pächters und der damit verknüpften Verpflichtung des Verpächters, mit dem Dritten einen neuen Pachtvertrag abzuschließen, folgt konkludent die unmittelbar mit dem Abschluss des Vertrages mit dem neuen Pächter verbundene vorzeitige Auflösung des Pachtvertrages zwischen dem bisherigen Pächter und dem Verpächter. Entscheidend für die Anwendbarkeit des zitierten Erkenntnisses ist nicht, ob die Auflösungsmöglichkeit für den Pächter ausdrücklich vereinbart wird, sondern dass de facto eine Auflösungsmöglichkeit besteht.“

Die Auflösungsmöglichkeiten des Vermieters gern [§ 30 MRG](#) sowie im Zusammenhang mit dem vertraglich vereinbarten Präsentationsrecht qualifizieren den gegenständlichen Vertrag nach ständiger Rechtsprechung des VwGH als unbefristet. Die Beschwerdeführerin wiederholt daher ihren Antrag, den angefochtenen Gebührenbescheid als inhaltlich rechtswidrig aufzuheben.“

6. Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 13. Juni 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 die im Bestandvertrag vereinbarten Kündigungs- und Auflösungsgründe nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit von so umfassender Natur sind, dass der grundsätzlich auf bestimmte Dauer abgeschlossene Bestandvertrag gebührenrechtlich als Vertrag mit unbestimmter Dauer anzusehen ist.

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](#)).

Nach Teil A, Punkt 4.3 des Pachtvertrages ist der Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des [§ 30 MRG](#) berechtigt, das Bestandverhältnis während der vereinbarten bestimmten Dauer zu beenden, wobei eine Kündigung aufgrund eines vom Pächter gesetzten Kündigungsgrundes erst nach zweimaliger erfolgloser Mahnung und Setzung einer Nachfrist zulässig ist. Im Teil B, Punkt 4.2 des Pachtvertrages wird dem Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes – die wichtigen Gründe werden in der Folge im Vertrag aufgelistet – eine Kündigung mit sofortiger Wirkung eingeräumt. Die angeführten Gründe haben allesamt ein Fehlverhalten des Pächters zur Ursache. Betrachtet man die vorliegenden Kündigungsgründe der Verpächterin, so ist festzustellen, dass diese nicht im Belieben der Verpächterin stehen, sondern ausschließlich in der Person der Pächterin liegende Umstände beinhalten (Zahlungsverzug, sonstige Vertragsverletzungen, erheblicher nachteiliger Gebrauch), die dem Einfluss der Verpächterin entzogen sind. Sie sind daher sachlich auf das Verhalten der Pächterin eingeschränkt und von ihrer Gewichtung nicht so bedeutend, dass sie dem erklärten Willen der Vertragsparteien, die Bestandzeit ausdrücklich erst zu einem bestimmten Zeitpunkt enden zu lassen, entgegenstehen. Überdies haftet der Pächter im Falle der Beendigung des Pachtvertrages gemäß Punkt B 4.5 für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen während der vereinbarten Dauer des Pachtverhältnisses.

Auch wenn dem Bestandgeber im Vertragspunkt 4.3 eine jederzeitige Kündigung bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des [§ 30 MRG](#) eingeräumt wird, sind mit dieser Bestimmung nicht alle Gründe des [§ 30 Abs. 2 MRG](#) als Kündigungsmöglichkeit vereinbart worden. [§ 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG](#) beziehen sich auf Wohnungen und kommen im vorliegenden Fall nicht in Betracht. Ebenso scheiden die Z 2, 10, 12, 14 und 15 auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes von vornherein aus.

Die im gegenständlichen Bestandvertrag vereinbarten Kündigungsmöglichkeiten sind nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses gegeben ist, sodass die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien an die im Vertrag vereinbarte bestimmte Dauer nicht aufgehoben werden kann.

Zum Präsentationsrecht ist festzuhalten, dass der von der Pächterin namhaft gemachte Dritte verschiedene Kriterien erfüllen muss: es muss sich beim neuen Pächter um ein verbundenes Unternehmen iSd [§ 189a Z 8 UGB](#) oder § 15 Aktiengesetz mit Sitz in Österreich oder Deutschland handeln, der neue Pächter muss zumindest dieselbe Bonität wie die Pächterin aufweisen und muss der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten werden. Eine schrankenlose Weitergabe an einen neuen Pächter ist der Bf nicht möglich. In der Namhaftmachung eines neuen Pächters ist die Bf doch sehr eingeschränkt. Nach Ansicht des Finanzamtes kann die Namhaftmachung eines Nachmieters unter den vertraglich geregelten Voraussetzungen nicht zu einer Ungewissheit hinsichtlich der vereinbarten bestimmten Dauer führen. Durch die Einschränkung auf ein verbundenes Unternehmen und Ausschluss der Konkurrenten wird die Rechtsposition der Pächterin gestärkt.“

7. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde zunächst Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr*** sowie durch Recherche im Internet.

8. Vorhalt des BFG vom 3.2.2020

Mit Vorhalt vom 3. Februar 2020 teilte das BFG den Parteien zwecks Wahrung des Parteiengehörs mit, wie sich die Sach- und Rechtslage darstellt und aus welchen Erwägungen beabsichtigt wird, die Gebühr vom 14-fachen des Jahresentgelts festzusetzen.

Zwecks Ermittlung der durchschnittlichen Höhe des Jahresentgeltes wurde die beschwerdeführende Partei aufgefordert dem Bundesfinanzgericht bekanntzugeben, wie hoch der umsatzabhängige Pachtzins (Teil B Z. 5.3/Teil A Z.5 des Vertrages), die Betriebs- und Nebenkosten, Wartungs- und Erhaltungskosten (Teil B, Z. 6 des Vertrages), der Werbekostenbeitrag (Teil A Z. 8 des

Vertrages) und die Versicherungskosten (Teil B, Z. 15.5 des Vertrages) im Zeitraum 2016 - 2019 waren.

9. Stellungnahme des Finanzamtes vom 11.3.2020

Das Finanzamt nahm dazu am 11.3.2020 Stellung wie folgt:

"Zunächst verweist das Finanzamt auf die bisherigen Ausführungen.

Zu den Kündigungsgründen nach [§ 30 MRG](#) verweist das Finanzamt auf die Rechtsprechung des BFG sowie die Beschlüsse des VwGH.

Das vertraglich vereinbarte Präsentationsrecht führt nach Ansicht des Finanzamtes nicht zu einer unbestimmten Dauer, zumal die Bf in der Namhaftmachung eines neuen Pächters auf Grund der vertraglich vereinbarten und vom namhaft gemachten neuen Pächter zu erfüllenden Voraussetzungen sehr eingeschränkt ist. Punkt 11.3 des Vertrages ist inhaltlich als Weitergaberecht zu werten. Im Falle der Namhaftmachung eines Nachmieters ist die bereits abgelaufene Vertragsdauer mit der Bf und die verbleibende Dauer mit dem Nachmieter zusammenzurechnen. An der vereinbarten Gesamtdauer ändert sich nichts.

Das vertraglich vereinbarte Vorpachtrecht ist einer Option auf Vertragsverlängerung gleichzustellen und ist daher die Dauer des Verlängerungszeitraumes bei Ermittlung der Gebühr zu berücksichtigen.

Das Finanzamt beantragt daher, die Beschwerde dem Grunde nach als unbegründet abzuweisen, den Bescheid jedoch insoweit abzuändern, als der Bemessung eine Dauer von insgesamt 14 Jahren zu Grunde gelegt wird."

Stellungnahme der Bf. vom 14.4.2020 samt Aufstellung der Zahlungen 2016-2019

Die Bf. übermittelte dem BFG am 14.4.2020 eine Aufstellung der im Zeitraum 2016-2019 für das gegenständliche Bestandobjekt erfolgten Zahlungen und gab eine Stellungnahme mit folgendem Inhalt ab:

"Grundsätzlich verweisen wir vollinhaltlich auf unser bisheriges Vorbringen, um Wiederholungen zu vermeiden. Im Folgenden möchten wir jedoch unser Vorbringen noch zum vertraglich vereinbarten Präsentationsrecht ergänzen.

ad Präsentationsrecht

Im Unterschied zum Präsentationsrecht, kann ein Weitergaberecht durch einseitige Erklärung des Bestandnehmers ausgeübt werden und tritt der Nachfolgebestandnehmer in den bestehenden Vertrag ein, ohne dass es eines weiteren Rechtsaktes seitens des Bestandgebers bedürfe. Die gegenständliche Ihnen bekannte Regelung erlaubt die Weitergabe durch

einseitige Erklärung nicht, sondern wird durch Abschluss eines neuen Vertrages mit dem Nachfolgepächter, der ursprüngliche Pachtvertrag beendet.

Bereits der Wortlaut Ihrer Begründung liefert eindeutige Belege dar, dass die gegenständliche vertragliche Regelung ein Präsentationsrecht ist, welches den Pachtvertrag aus gebührenrechtlicher Sicht zu einem unbefristeten Vertrag macht: „ist die Vermieterin doch verpflichtet einen Vertrag mit dem selben Inhalt und Konditionen abzuschließen“. Sie widersprechen sich daher selbst, wenn sie zuerst behaupten, es handle sich um ein Weitergaberecht und dann im selben Satz einräumen, dass ein zweiseitiger Vertrag abzuschließen ist.

Was Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich durch das Präsentationsrecht eingeräumten Möglichkeit für den Pächter zur Vertragsauflösung angeht, sei angemerkt, dass der von der Pächterin namhaft gemachte Dritte zwar verschiedene Kriterien erfüllen muss (1. verbundenes Unternehmen, 2. Sitz in Österreich oder Deutschland, 3. die selbe Bonität, 4. Beibehaltung des Pachtzwecks), dass jedoch in gegebener Situation die Realisierungswahrscheinlichkeit kaum geringer als im Falle eines bedingungslosen Präsentationsrechtes ist:

ad 1. „verbundenes Unternehmen“:

Bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses des gegenständlichen Pachtvertrages bestehen folgende mit der Beschwerdeführerin verbundene Unternehmen iSd [§ 189a Z 8 UGB](#) mit Sitz in Österreich:

[...]

Es steht der Beschwerdeführerin zudem frei, die Gründung weiterer verbundener Unternehmen zu veranlassen.

*Die Übernahme von Bestandsflächen der X GmbH durch die Y GmbH wurde außerdem in der Praxis bereits mehrfach vorgenommen [z.B.: ****], weshalb die Ausübung des Präsentationsrechtes durch die Beschwerdeführerin zugunsten eines der genannten Unternehmen ein absolut realistisches Szenario ist.*

ad 2. „Sitz in Österreich oder Deutschland“:

Laut § 14 Abs 4 Gewerbeordnung dürfen juristische Personen in Österreich ein Gewerbe nur ausüben, wenn sie im Inland entweder ihren Sitz oder eine Niederlassung haben. Zwar werden durch die vertragliche Regelung ausländische juristische Personen ausgeschlossen, welche lediglich eine Zweigniederlassung in Österreich haben, jedoch gründen internationale Handelsunternehmen ohnehin meistens anstatt einer Zweigniederlassung eine rechtlich

selbständige Tochtergesellschaft [siehe:

<https://investinaustria.at/de/infomaterial/broschueren/unternehmensgruendung-2016.pdf> Seite 8], um ihre Haftung zu beschränken. Die für das gegenständliche Einkaufszentrum als Bestandnehmer in Frage kommenden Handelsunternehmen haben daher ohnehin überwiegend ihren Sitz in Österreich, weshalb das Kriterium des Sitzes in Österreich oder Deutschland de facto überhaupt keine Einschränkung der Ausübung des Präsentationsrechtes darstellt.

ad 3. „die selbe Bonität“

*Sämtliche der genannten Unternehmen inklusive der Beschwerdeführerin leiten ihre Bonität von der deutschen Muttergesellschaft X SE mit Sitz in ***** ab, weshalb jegliche mit der Beschwerdeführerin verbundenen Unternehmen die selbe Bonität aufweisen. Das Bonitätskriterium verringert also in keiner Weise die Realisierungswahrscheinlichkeit des Präsentationsrechtes.*

Außerdem sei angemerkt, dass selbst in der in gegenständlichem Verfahren mehrfach zitierten Entscheidung des VwGH vom 17.09.1990, [90/15/0034](#) die Vereinbarung der Bedingung der ausreichend gesicherten Bonität des Nachfolgemieters für die Durchsetzbarkeit des Präsentationsrechts die Qualifikation des Mietvertrages als unbefristet nicht verhindert hat.

ad 4. „Beibehaltung des Pachtzwecks“

Auch hinsichtlich des Kriteriums der Beibehaltung des Pachtzwecks sei auf die Entscheidung VwGH 17.09.1990, [90/15/0034](#) verwiesen. Gemäß dem in der Entscheidung auszugsweise wiedergegebenen Mietvertrag "verpflichtet sich die Vermieterin" im Falle der Ausübung des Präsentationsrechtes durch die Mieterin mit dem „von der Mieterin genannten Nachfolgemietern einen Mietvertrag zu den gleichen Bedingungen dieses Vertrages abzuschließen ...". Diese „gleichen Bedingungen“ beinhalten naturgemäß auch den Bestandzweck. De facto musste also auch ein Nachfolgemietern den Bestandzweck beibehalten, was den VwGH nicht davon abgehalten hat, die Vertragsdauer als unbefristet zu bewerten. Dahingehend besteht kein Unterschied zu der von der Beschwerdeführerin mit der Verpächterin vereinbarten Bestimmung.

Seitens des VwGH wurde in seiner Entscheidung 90/15/0034 vom 17.09.1990 zur Annahme eines den Vertrag aus gebührenrechtlicher Sicht als unbefristet qualifizierenden Präsentationsrechtes keineswegs eine "schränkenlose Weitergabe" verlangt, sondern war auch im entscheidungsgegenständlichen Vertrag die Ausübung des Präsentationsrechtes an gewisse Bedingungen gebunden [keine willkürlichen Gründe gegen den Nachfolgemietern, ausreichende Bonität, Mietvertragsabschluss zu den gleichen Bedingungen].

Da das Präsentationsrecht vom Pächter während aufrechter Vertragsdauer jederzeit ausgeübt werden kann und der Pächter somit die Möglichkeit hat, den Pachtvertrag jederzeit durch Nennung eines neuen Pächters vorzeitig aufzulösen, ist gegenständlicher Vertrag aus gebührenrechtlicher Sicht als ein Vertrag auf unbestimmte Zeit zu sehen."

II. entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Am 13. Juli 2016 schlossen die VERPÄCHTER als Verpächter und die Bf. als Pächter einen Pachtvertrag über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal im Einkaufszentrum „***“ 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 Bestandvertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

" ...

Teil A

...

4. Pachtdauer

4.1. 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. Das Pachtverhältnis endet sohin sieben Jahre nach der Übergabe durch Zeitablauf ohne dass es einer Kündigung bedarf.

4.2. Der Verpächter räumt dem Pächter ein einmalig ausübbares Vorpachtrecht an dem vertragsgegenständlichen Pachtgegenstand ein. Die §§ 1072 ABGB gelten analog mit der Abweichung, dass nicht der Pachtvertrag mit dem Dritten vorzulegen ist, sondern nur die wesentlichen Vertragsinhalte dieses Pachtvertrages mit dem Dritten zu nennen sind und, dass der Pächter bis längstens 12 Monate vor Ablauf dieses Vertrages (bzw. der verlängerten Vertragsperiode) mitzuteilen hat, ob er von seinem Vorpachtrecht Gebrauch macht, widrigenfalls dieses Vorpachtrecht erlischt. Im Falle der Ausübung dieses Vorpachtrechtes endet das zweite Pachtverhältnis nach Ablauf von sieben Jahren ab Beendigung dieses ersten Pachtvertrages. Weiters wird ein Pachtzins in Höhe des zuletzt vom Pächter aufgrund dieses Vertrages zu bezahlenden Pachtzinses samt Nebenkosten vereinbart. Alle übrigen Vereinbarungen dieses Pachtvertrages - mit Ausnahme dieses Vorpachtrechtes - gelten bei Ausübung des Vorpachtrechtes uneingeschränkt auch für das zweite Pachtverhältnis. Dieses Vorpachtrecht erlischt, auflösende Bedingung, wenn dieses Pachtverhältnis vor Ablauf der

jeweils vereinbarten Vertragsdauer, aus welchem Grund auch immer, vom Verpächter oder vom Pächter beendet wird.

4.3. 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 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.

*Der Pächter verpflichtet sich, unmittelbar nach Mitteilung des genauen Übergabetermins durch den Verpächter, wenn also der Vertragsbeginn bereits genau bestimmt ist, einen gerichtlichen Räumungsvergleich beim Bezirksgericht ***** abzuschließen und zu unterschreiben, der die Auflösung des Pachtvertrages und die Räumung des Pachtobjektes zu dem in diesem Vertrag vereinbarten Beendigungstermin (nach Ablauf der siebenjährigen Vertragsdauer) vorsieht. Alle Kosten für die Errichtung und den Abschluss des gerichtlichen Räumungsvergleiches trägt der Pächter. Der Verpächter ist berechtigt, die Übergabe des Pachtobjektes bis zur Zustellung der Ausfertigung des gerichtlichen Räumungsvergleiches durch das Gericht zu verweigern. Der Pächter verzichtet - soweit gesetzlich zulässig - auf eine Anfechtung dieses Räumungsvergleiches, aus welchem Rechtsgrund auch immer.*

...

Teil B: Allgemeine Vertragsbestimmungen

...

4. Pachtdauer

4.1. Der Pachtvertrag beginnt mit dem 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 brechnet 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.

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 mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von jeweils 14 Tagen mit der Bezahlung des Pachtzinses, des Betriebs- und Nebenkostenakontos, der Betriebskostenvorschreibung oder dem Werbekostenbeitrag dergestalt säumig ist, dass er mit Ablauf der zweiten gesetzten 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 und diesen erheblich nachteiligen Gebrauch trotz zweimaliger Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von jeweils 14 Tagen nach Ablauf der zweiten gesetzten Nachfrist fortsetzt,

c) der Pächter gegen eine oder mehrere Bestimmungen dieses Vertrages verstößt und beispielsweise, 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 oder Vorschriften und Auflagen nicht einhält (Teil B Z 3.3.);

2. den Pachtgegenstand 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.);

5. sich an Werbeaktivitäten gemäß Vereinbarung Beilage ./5 nicht beteiligt;

6. vertragswidrig die Übernahme des Pachtgegenstandes verweigert (Teil B Z 7);

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 18.1.);

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

12. die Kautions nicht übergibt bzw. seine Pflicht zur Auffüllung verletzt (Teil B Z 16.)

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

d) der Pächter

1. entfällt;

2. entfällt;

3. entfällt;

4. entfällt;

5. das Pachtobjekt einschließlich Auslagen, Schaufenster, Portale und Werbeeinrichtungen nicht ständig auf eigene Kosten vertragsgemäß erhält;

6. wiederholt Flächen außerhalb des Pachtobjektes vertrags- und zweckwidrig benützt, z.B. Verparken von Kundenwegen oder Verkehrswegen, Aufstellen von Verkaufsständen auf Allgemeinflächen usw.,

7. wiederholt gegen wesentliche Bestimmungen der Hausordnung verstößt und/oder

8. ein Verstoß gegen die in Teil B Z 12.4. getroffenen Vereinbarungen über den Nichtraucherschutz

und der Pächter dieses Verhalten trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Brief und Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht dauernd beseitigt bzw. unterlässt.

...

4.5. Bei einer Beendigung dieses Pachtvertrages gemäß Teil B z 4.2. haftet der Pächter für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen während der vertragsgemäßen dauer des Pachtverhältnisses sowie für alle weiteren Schäden, welche der Verpächter durch die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages erleidet.

...

11. Unterverpachtung, Präsentationsrecht

11.1: 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. ...

11.2. Von den Regelungen des vorigen Absatzes sind sämtliche Unterbestandgaben und Weitergaben ausgenommen, welche innerhalb der X-Gruppe stattfinden, sofern der neue Pächter seinen Sitz in Österreich oder Deutschland hat, die zumindest gleiche Bonität wie der bisherige Pächter aufweist und der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten wird.

11.3. Der Pächter ist berechtigt, einen neuen Pächter schriftlich namhaft zu machen. Der Verpächter ist sodann verpflichtet, binnen 14 Tagen mit einem von dem Pächter namhaft gemachten Dritten einen Pachtvertrag mit dem selben Inhalt und Konditionen abzuschließen, sofern kumulativ (i) es sich bei dem neuen Pächter um ein verbundenes Unternehmen im Sinne des § 189 a Z 8 UGB oder § 15 Aktiengesetz handelt, (ii) der neue Pächter seinen Sitz in Österreich oder Deutschland hat, (iii) wenn der neue Pächter zumindest dieselbe Bonität, Bewertung laut KSV, wie der bisherige Pächter aufweist und (iv) der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten wird., in diesem Fall ist die bereits abgelaufene Vertragsdauer im neu abzuschließenden Pachtvertrag derart zu berücksichtigen, dass die Laufzeit des neu abzuschließenden Vertrages sich um die bereits abgelaufene Pachtdauer verringert und die Gesamtlaufzeit beider Pachtverträge zusammen die Pachtdauer des gegenständlichen Pachtvertrages nicht übersteigt. Dem neuen Pächter stehen die Vorpachtrechte - sofern diese nicht bereits in Anspruch genommen wurden - ebenfalls zu.

..."

Das im Pachtgegenstand betriebene Geschäft wurde am 1. September 2016 eröffnet.

Die tatsächlich bezahlte Gesamtbruttomiete für den Zeitraum 08/2016 bis inklusive 01/2020 (ds 42 Monate) betrug insgesamt € 230.398,72. Die Nebenkosten betrugen € 60.130,79, die Werbekosten € 4.900,67 und die Heizkosten € 3.391,93, somit in Summe € 298.822,10, das ergibt ein durchschnittliches monatliches Entgelt iHv € 7.114,81. Die Jahresprämie der Versicherung beträgt durchschnittlich € 485,34.

III. Beweiswürdigung

Zu den - unstrittigen - Sachverhaltsfeststellungen gelangte das Bundesfinanzgericht durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile und der von der Bf. dem BFG vorgelegten Aufstellung über die gelisteten Zahlungen vom 14.4.2020. 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

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass es sich beim Mietvertrag um einen Bestandvertrag iSd [§ 33 TP 5 Abs. 1 GebG](#) handelt. 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](#)).

Kündigungsgründe nach [§ 30 MRG](#)

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 7 Jahren vereinbart, weshalb die Gebührenbemessung vom 7-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 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](#)

BFG 04.07.2019, [RV/7103228/2019](#)

BFG 24.07.2019, [RV/7103609/2016](#)

BFG 29.07.2019, [RV/7104448/2016](#)

BFG 08.08.2019, [RV/7105629/2018](#)

BFG 05.09.2019, [RV/7100157/2017](#)

BFG 24.09.2019, [RV/7100215/2017](#)

BFG 07.10.2019, [RV/7101823/2017](#)

BFG 04.12.2019, [RV/7102148/2018](#)

Die gegen die Entscheidungen BFG 04.04.2017, [RV/1100501/2016](#), BFG 19.12.2017, [RV/7101160/2017](#) sowie 04.07.2019, RV/7103228/2019 eingebrachten außerordentlichen Revisionen wurden vom Verwaltungsgerichtshof ebenso zurückgewiesen (siehe VwGH 12.09.2017, [Ra 2017/16/0111](#), VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#) sowie VwGH 28.11.2019 [Ra 2019/16/0173](#)) wie die gegen BFG 27.9.2017, [RV/7105121/2016](#) eingebracht ordentliche Revision (siehe VwGH 4.12.2019, [Ro 2018/16/0004](#)).

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 Vertrag unter Punkt 4.2 im Teil B 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.

Dazu kommt noch, dass selbst bei einer vorzeitigen Beendigung des Vertrages gemäß Teil B Z 4.2 die Bf. auf Grund der Bestimmung des Vertragspunktes 4.5 im Teil B für einen Zeitraum von 7 Jahren für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen haftet.

Die vertraglichen Kündigungsbestimmungen ändern daher im gegenständlichen Fall nichts daran, dass ein Vertrag auf bestimmte Dauer von 7 Jahren abgeschlossen wurde.

"Präsentationsrecht" iSd Punktes 11.3 des Vertrages

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](#)). Der Einschub "in der Regel" impliziert bereits, dass es durchaus auch Konstellationen geben kann, bei denen trotz Präsentationsrecht ein Vertrag auf bestimmte Dauer vorliegt. 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](#)).

Mit der Übertragung der Rechte und Pflichten aus einem Bestandvertrag durch die Bestandgeberin an Dritte werden alle eingegangenen Verpflichtungen überwunden und bleibt die vertragliche Bindung für die restliche Dauer bestehen. Im Gegensatz zu einem

Präsentationsrecht, bei dem der Bestandvertrag mit dem ersten Bestandnehmer durch Kontrahieren des Bestandgebers mit dem präsentierten Nachfolger aufgelöst wird, kann bei vorweg erteilter Zustimmung die Rechtsstellung aus dem Bestandverhältnis ohne Mitwirkung des jeweils anderen Vertragspartners übertragen werden und bedarf es dazu nicht den Abschluss eines neuen Bestandvertrages und infolgedessen auch nicht der Auflösung des alten Bestandvertrages. Ein derartiges Weitergaberecht verleiht dem Bestandvertrag daher nicht ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer, dass er gebührenrechtlich als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu qualifizieren ist (vgl. BFG 14.07.2015, [RV/7101783/2012](#)).

Im gegenständlichen Fall ist zwar in der Überschrift des Punktes 11. von einem Präsentationsrecht die Rede. Entscheidend für die gebührenrechtliche Beurteilung ist jedoch nicht die Bezeichnung, sondern der Inhalt einer Vereinbarung. Die im Punkt 11.3 getroffene Vereinbarung entspricht in den Rechtsfolgen inhaltlich einem Weitergaberecht, ist die Vermieterin doch verpflichtet einen Vertrag mit dem selben Inhalt und Konditionen abzuschließen, sofern der Dritte bestimmte, im Vertrag näher definierte Voraussetzungen erfüllt (wie zB verbundenes Unternehmen, dieselbe Bonität etc) und der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten wird. An der vereinbarten Laufzeit soll sich gerade nichts ändern, werden doch die bereits abgelaufene Vertragsdauer mit der Bf. und die verbleibende Vertragsdauer mit dem Dritten zusammengerechnet und stehen auch dem Dritten die Vorpachtrechte – sofern sie nicht bereits durch die Bf. in Anspruch genommen wurden – zu.

Die hier getroffenen Vereinbarung ist in den gebührenrechtlichen Folgen vergleichbar mit jener im Beschwerdefall zu BFG 29.5.2018, [RV/7106271/2016](#). Im dortigen Vertrag lautet der Vertragspunkt Teil B Z 11:

"Unterverpachtung, Weitergabe: Zur gänzlichen oder teilweisen, entgeltlichen oder unentgeltlichen Unterverpachtung, in welcher Form auch immer, und zu einer faktischen Nutzungsüberlassung an Dritte ist der Pächter ohne vorherige schriftliche Zustimmung des Verpächters nicht berechtigt. Von diesen Regelungen sind sämtliche Unterbestandgaben ausgenommen, welche innerhalb der Firmen-Gruppe stattfinden, sofern der neue Pächter seinen Sitz in Österreich oder Deutschland hat. Die Weitergabe des Pachtrechtes und alle sonstigen Änderungen und Übertragungen, die dazu führen, dass dem Verpächter künftig ein anderer Vertragspartner gegenübersteht, bedürfen auch innerhalb der Firmen-Gruppe der Zustimmung des Verpächters."

Dazu hat das BFG ausgesprochen (BFG 29.5.2018, [RV/7106271/2016](#)):

"Zu dem ins Treffen geführten umfassenden Weitergaberecht (Teil B Z 11 des Vertrages) ist auszuführen, dass die Beschwerdeführerin ohne vorherige schriftliche Zustimmung des Verpächters (mit Ausnahme von Unterbestandgaben innerhalb der Firmen Gruppe mit Sitz in Österreich oder Deutschland) nicht zur gänzlichen oder teilweisen Unterverpachtung

berechtigt ist. Durch diese Vertragsbestimmung wurde kein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, dass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen ist".

Auch im gegenständlichen Fall wird kein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, dass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen ist, da die **Gesamtlaufzeit von 7 Jahren** (Laufzeit des gegenständlichen Vertrages und die Laufzeit eines allfälligen Vertrages mit einem "Dritten") von vorne herein feststeht. Im Fall zu BFG 29.5.2018, [RV/7106271/2016](#) war die Weitergabemöglichkeit von einer Zustimmung der Verpächterin abhängig. Hier hat der namhaft gemachte Dritte, wenn die 4 im Vertrag genannten Voraussetzungen vorliegen, sogar einen Rechtsanspruch darauf, dass binnen 14 Tagen ab Namhaftmachung ein Vertrag **mit dem selben Inhalt und Konditionen** abgeschlossen wird. Diese vertragliche Regelung bewirkt, dass es der nunmehrigen Pächterin faktisch ermöglicht wird, ihre Rechtsstellung (unter den genannten Bedingungen) auf den namhaft gemachten Dritten weiterzugeben und hat die Bf. nur eine sehr eingeschränkte Möglichkeit "vorzeitig" aus dem Vertrag auszusteigen.

Die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, steht nach dem zweiten Satz des § 33 TP Abs. 3 GebG der Beurteilung dieses Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nicht im Wege.

Für beide Vertragspartner besteht hier eine grundsätzliche **vertragliche Bindung für einen bestimmten Zeitraum von 7 Jahren** und führt die in Punkt 11.3 getroffene Vereinbarung - nach dem zweiten Satz des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) - nicht dazu, dass ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliegt.

Vertragsverlängerung durch Einräumung eines Vorpachtrechtes

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).

In der Entscheidung BFG 23.05.2018, [RV/7101263/2016](#) hat das Bundesfinanzgericht zu einem Vorpachtrecht, das - wie auch im vorliegenden Fall - als Option auf Vertragsverlängerung ausgestaltet ist, folgendes ausgesprochen:

„Vorpachtvereinbarungen werden grundsätzlich analog den Bestimmungen über das Vorkaufsrecht nach den [§§ 1072 ff ABGB](#) behandelt (Aicher in Rummel2 Rz 32 zu § 1072 mwN; Würth in Rummel2 Rz 6 zu §§ 1092-1094; Binder in Schwimann, ABGB Rz 7 zu § 1072 und Rz 38 zu § 1090; Klang in Klang2 V 10; Koziol/Welser10 I 332). Das Vorkaufsrecht ist nach vorherrschender Lehre ein Gestaltungsrecht, welches zum bevorzugten Erwerb einer Sache berechtigt (Verschraegen in Kletecka/Schauer, ABGB-ON 1.05, § 1072 Rz 1). Es steht unter der Bedingung, dass der Vorkaufsverpflichtete die Sache verkaufen will.

Es beschränkt den Verpflichteten nicht in seiner Freiheit, überhaupt zu verkaufen, und auch nicht in der Gestaltung des Vertragsinhaltes. Lediglich der Käufer ist durch die Person des Vorkaufsberechtigten vorgegeben. Der Begünstigte erhält dadurch das an seine Person gebundene Gestaltungsrecht, ein Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung ohne Mitwirkung der Gegenseite zustande zu bringen (10 Ob 76/07h; zitiert in Aicher in Rummel/Lukas, ABGB4, § 1072 Rz 1).

Die Vorvertragstheorie gilt als überwunden (Aicher in Rummel, w.o. Rz 2 mwN) und es wird in einem Vorkaufsrecht ein Unterfall des Optionsrecht gesehen (vgl. Aicher w.o. Rz 39). Ein Vorvertrag enthält die Verpflichtung, erst künftig einen Vertrag zu schließen, gewährt dem Berechtigten damit einen Anspruch auf Vertragsabschluss. Eine Option gewährt dem Berechtigten hingegen durch einseitige Erklärung ohne neuerlichen Vertragsabschluss das Schuldverhältnis hervorzurufen.

Nach der nun vorherrschenden Lehre wird das Vorkaufsrecht (und damit ebenso: das Vorbestandsrecht) als Gestaltungsrecht angesehen, bei dem ein Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung ohne Mitwirkung der Gegenseite zustande kommt.

Die gegenständliche Vereinbarung geht in ihrer Textierung von drei Vertragsperioden aus, wovon die erste mit einer Bestandszeit von 10 Jahren bestimmt ist. Das darüber hinaus eingeräumte zweimalige Vorbestandsrecht von jeweils 5 Jahren, wird durch eine einseitige Erklärung der Bestandnehmerin ausgeübt. Die Bestandnehmerin tritt auch nicht in einen mit einem Dritten ausgehandelten Vertrag ein, sondern gelten im Falle der Weitervermietung die bereits im gegenständlichen Vertrag ausgehandelten Vereinbarungen weiter. Die Beschwerdeführerin kann auf ihr Recht verzichten und muss dies in diesem Fall bis längstens 12 Monate vor Vertragsablauf mitteilen. In dieser Ausgestaltung des Vertragsverhältnisses kommt dieser ein zweimaliges Optionsrecht auf Vertragsverlängerung zu. Es liegt ein inhaltlich schon vorausbestimmtes Vertragsverhältnis vor, das durch Ausübung der Option eine Verlängerung der ursprünglich befristeten Vertragsdauer bewirkt.“

Die hier im Teil A, Punkt 4.2 getroffene Regelung über das Vorpachtrecht ist (bis auf den Zeitraum) wörtlich ident mit der vertraglichen Regelung im Beschwerdefall zu BFG 23.5.2018, [RV/7101263/2016](#).

Es ist daher auch im vorliegenden Fall nicht nur die im Punkt 4.1 vereinbarte Laufzeit von 7 Jahren, sondern zusätzlich auch der unter einer Potestativbedingung stehende Verlängerungszeitraum von weiteren 7 Jahren bei der Gebührenbemessung zu berücksichtigen.

Gemäß § 279 Abs. 2, 2. Satz BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Grenzen der Abänderungsbefugnis ergeben sich nicht aus den Beschwerdepunkten und besteht bei der Abänderung des angefochtenen Bescheides kein Verböserungsverbot (siehe Ritz, BAO6, § 279 Tz 13 und 17).

Der angefochtenen Bescheid ist daher insofern abzuändern als die Bemessung vom 14-fachen des Jahresentgelts vorgenommen wird.

Endgültige Höhe der Bemessungsgrundlage

Weiteres ist durch das Verwaltungsgericht zu überprüfen, ob nach wie vor eine Ungewissheit iSd [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorliegt oder ob die vorläufige Festsetzung auf eine endgültige Festsetzung abzuändern ist.

Nach [§ 17 Abs. 3 BewG 1955](#) ist bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zu Grunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird. Dabei können auch Umstände zugrunde gelegt werden, die nach der Entstehung der Steuerschuld sichtbar werden (zB tatsächliche Geschäftsergebnisse), dies allerdings unter der Voraussetzung, dass diese Umstände im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld voraussehbar waren (vgl. dazu VwGH 16.6.1965, [2368/64](#)).

Es entspricht dem Gesetz, wenn die Abgabenbehörden der Gebührenbemessung nicht die in der Vergangenheit gelegenen Umsätze des Verpächters zugrunde legen, sondern die erst lange nach Abschluss des Pachtvertrages einsetzenden Umsätze der Pächterin. Hat im Zeitpunkt der Erlassung des vorläufigen Gebührenbescheides das Pachtverhältnis noch gar nicht begonnen hatte, besteht in diesem Zeitpunkt eine Ungewissheit im Sinne des [§ 200 Abs. 1 BAO](#), die die Erlassung eines vorläufigen Bescheides erforderlich macht (vgl. VwGH 26.6.1997, [96/16/0239](#)).

Zweck der Vorschrift des § 17 Abs. 3 BewG ist es, einen Durchschnittswert zu finden, der als Grundlage einer Vervielfachung iSd § 16 BewG zu dienen vermag. (vgl. VwGH 13.9.1989, [88/13/0107](#)).

Durch eine Bewertung nach § 17 Abs. 3 BewG, die nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes jedenfalls erst nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld liegende Umstände berücksichtigen soll, sollen soweit als möglich die in Zukunft tatsächlich erzielten Beträge erfasst werden. Es ist daher rechtlich unbedenklich, wenn bei der Bewertung nach § 17 Abs. 3 BewG die dem Berechtigten nach dem Bewertungsstichtag zugekommenen Nutzungen oder Leistungen Berücksichtigung finden (vgl. ua. VwGH 26.6.1997, [96/16/0239](#), VwGH 29.1.1997, [96/16/0084](#)).

Da eine Internetrecherche ergeben hat, dass die Eröffnung des Geschäftslokales im Einkaufszentrum *** bereits am 1.9.2016 erfolgt ist und die Bf. nach Punkt 5.3 des Pachtvertrages dem Verpächter bis längstens 31.1. eines jeden Jahres eine schriftliche Aufstellung über den gesamten im abgelaufenen Kalenderjahr im Pachtobjekt erzielten Jahresumsatzes zu übermitteln hat, wird davon ausgegangen, dass mittlerweile für einen Beobachtungszeitraum von mehr als 3 Jahren Daten über den umsatzabhängigen Bestandzins und die Höhe der Betriebs- und Nebenkosten vorliegen.

Aus der von der Bf. am 14.4.2020 übermittelten Aufstellung ergibt sich, dass die tatsächlich bezahlte Gesamtbruttomiete für den Zeitraum 08/2016 bis inklusive 01/2020 (ds 42 Monate) insgesamt € 230.398,72 betrug. Die Nebenkosten betrugen € 60.130,79, die Werbekosten € 4.900,67 und die Heizkosten € 3.391,93, somit war für 42 Monate in Summe ein Gesamtbetrag iHv € 298.822,10, das ergibt durchschnittliches monatlich € 7.114,81 bzw. durchschnittlich pro Jahr € 85.377,72 an die Verpächterin zu leisten. Die Jahresprämie der Versicherung beträgt durchschnittlich € 485,34, sodass das **durchschnittliche Gesamtjahresentgelt € 85.863,06** beträgt.

Der angefochtene Bescheid ist daher gemäß [§ 279 BAO](#) insofern abzuändern als der Ausspruch, dass die Festsetzung gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#) "vorläufig erfolgt", entfällt und wird die Rechtsgebühr ausgehend vom **14-fachen des Jahresentgelts**, ds **€ 1.202.082,84** mit **€ 12.020,83** festgesetzt.

V. 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.

Durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist geklärt, 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.

Ebenso ist durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bereits klargestellt, dass die im Erkenntnis VwGH 27.1.2000, [99/16/0017](#) vertretene Ansicht, durch Ausüben des vertraglich vereinbarten Weitergaberechts könne die Vertragspartei den Bestandvertrag auflösen, nicht aufrechterhalten wird (vgl. VwGH 9.9.2015, [Ro 2014/16/0072](#) sowie VwGH 29.06.2017, [Ro 2015/16/0032](#)).

Das Revisionsmodell der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 soll sich nach dem Willen des Verfassungsgesetzgebers an jenem nach den §§ 500 ff ZPO orientieren (vgl. die ErläutRV 1618 BlgNR 24. GP 16). Ausgehend davon kann einer Rechtsfrage im Sinn des [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. Der Frage, ob besondere Umstände des Einzelfalles auch eine andere Auslegung einer Erklärung gerechtfertigt hätten, kommt in der Regel keine grundsätzliche Bedeutung im besagten Sinn zu (vgl. VwGH 13.9.2016, [Ra 2016/16/0077](#) sowie VwGH 19.9.2017, [Ra 2017/16/0111](#), betreffend die Auslegung eines Vertrages).

Allein aus dem Umstand, dass sich der Verwaltungsgerichtshof vor dem In-Kraft-Treten der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 bei der Behandlung von Beschwerden auch mit Einzelfragen der Auslegung von Verträgen befasste und hiebei auch zur Bedeutung von Präambeln Stellung nahm (vgl. etwa VwGH 22.6.1987, [86/15/0138](#)), kann nicht darauf geschlossen werden, dass solchen Auslegungsfragen auch noch im Rahmen des Revisionsmodelles nach der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 durchwegs grundsätzliche Bedeutung zukäme. Schließlich beurteilt sich die grundsätzliche Bedeutung einer Rechtsfrage im Sinn des [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) nicht an Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes oder ehemaliger unabhängiger Verwaltungssenaten, sondern gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) allein an Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 10.9.2018, [Ra2018/16/0119](#)).

Die Auslegung des Vertragspunktes 11.3, ob im Einzelfall ein Weitergaberecht oder ein Präsentationsrecht vereinbart wurde und ob die vorzeitige Auflösungsmöglichkeit des Vertrages hier nur auf einzelne bestimmt bezeichnete Gründe beschränkt ist, stellt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz [BGBl. I Nr. 16/2020](#)).

Wien, am 16. April 2020