

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache *****BF*****, *****ADRESSE*****, vertreten durch CERHA HEMPEL Rechtsanwälte GmbH, Parkring 2, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 3. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23. Juli 2018 betreffend Gebühren 2018, Erfassungsnummer *******, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird Folge geleistet. Der Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert:
Die Bestandvertragsgebühr ist gemäß § 33 TP 5 GebG von der Bemessungsgrundlage EUR 1.368.949,68 zu bemessen und sie beträgt EUR 13.689,50. Die Festsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig.
- II. Die Revision ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 23.7.2018 wurde die Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG für den am 9.7.2018 abgeschlossenen Pachtvertrag zwischen der Beschwerdeführerin (*****BF*****, ein Unternehmen des *****X-Verbundes*****, die Generalbestandnehmerin und Betreiberin des Einkaufszentrums ist) als Verpächterin und der *****A***** GmbH als Pächterin gemäß § 200 Abs 1 BAO mit EUR 18.777,82 vorläufig festgesetzt. Begründend führte die belangte Behörde aus, dass die Vorschreibung aufgrund des umsatzabhängigen Entgelts vorläufig erfolge.

Nach dem Wortlaut des vorliegenden Pachtvertrages (Punkt 3.1) ist das am 5.3.2018 beginnende Pachtverhältnis auf bestimmte Zeit abgeschlossen worden und endet zum 28.2.2023 (Laufzeit somit von 5.3.2018 bis 28.2.2023 = 5 Jahre).

Unter Punkt 12 des Vertrages finden sich Umstände vereinbart, welche die Verpächterin zur vorzeitigen Vertragsauflösung berechtigen. Punkt 12 lautet wörtlich:

„12 Vorzeitige Vertragsauflösung

12.1. Die Verpächterin ist berechtigt, das Pachtverhältnis auch vor Ablauf der bedungenen Zeit und ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist mit sofortiger Wirkung aufzulösen, wenn

12.1.1. der Pächter mit der Bezahlung des Pachtzinses und/oder der Erfüllung sonstiger ihm aus diesem Vertrag treffenden Zahlungspflichten trotz zweimaliger Mahnung und Setzung einer Nachfrist von 14 Tagen in Rückstand gerät;

12.1.2. gegen den Pächter gerichtliche oder verwaltungs- bzw. finanzbehördliche Exekutionen anhängig werden, sofern diese nicht binnen Monatsfrist infolge gänzlicher Bezahlung eingestellt werden;

12.1.3. der Pächter ohne vorherige Abstimmung mit der Verpächterin gegen die Bestimmung zum Anbieten des vereinbarten Sortiments / Warengruppen oder der Verwendung der vereinbarten Shopbezeichnung (Teil A 6. und Teil B 2.1. dieses Vertrages) verstößt (wobei hier nur eine grundlegende unabgestimmte Abänderung des Sortiments als Kündigungsgrund schlagend wird);

12.1.4. der Pächter gegen die Bestimmungen gem. Teil B 13. (Weitergabe von Rechten und Pflichten) oder Teil B 33.3. (Radiusklausel) verstößt;

12.1.5. das EKZ neu gebaut oder umgebaut wird oder Verbesserungen vorgenommen werden (gem. Teil B 18.) und die Verpächterin solche bevorstehenden Maßnahmen dem Pächter zumindest 6 Monate vor Ausspruch der Auflösungserklärung angekündigt hat; wobei die Verpächterin dem Pächter eine gleichwertige Ersatzfläche anzubieten hat und dem Pächter die Investitionskosten unter Berücksichtigung einer 10-jährigen Abschreibungsdauer bis zu einem Maximalbetrag von EUR 100.000.- von der Verpächterin abgelöst werden. Die Kosten sind mittels Rechnung vorzulegen.

12.1.6. im Betriebe des Pächters eine wesentliche Leistungsver schlechterung eintritt. Hierunter ist die nicht fach- und branchengerechte Führung eines Betriebes zu verstehen, da hierdurch der Verpächterin und den anderen Pächtern geschadet wird und dies somit ein gemeinschaftswidriges Verhalten darstellt.

12.1.7. der Pächter nicht binnen 30 Tagen ab Übermittlung des beidseitig unterfertigten Vertrages die in Teil B 9. vereinbarte Kaut ion erlegt oder seiner Verpflichtung zur Kaut ionserhöhung gem. Teil B 9.1. nicht binnen 14 Tagen nach Aufforderung nachkommt.

12.1.8. der Pächter sein Unternehmen gänzlich oder teilweise veräußert, verpachtet, in Unterbestand gibt oder auch zum Pachtobjekt gehörige Räumlichkeiten oder Flächen gänzlich oder teilweise ohne ausdrückliche Zustimmung der Verpächterin Dritten überlässt oder Rechte aus diesem Vertrag an Dritte abtritt.

12.2. Die Verpächterin ist weiters berechtigt, das Pachtverhältnis auch vor Ablauf der bedungenen Zeit und ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist mit sofortiger Wirkung aufzulösen, wenn der Pächter trotz vorangegangener schriftlicher Mahnung unter Setzung einer Nachfrist von 14 Tagen zur Herstellung des vertragsgemäßen Zustandes

12.2.1. seine Verpflichtungen gemäß den Bestimmungen Teil B 27. (Marketing) sowie 28. (Hausordnung) verletzt;

12.2.2. gegen die Bestimmungen gem. Teil B 2. (Pachtzweck/Sortiment) ohne Zustimmung der Verpächterin, Teil B 10.1. (Betriebspflicht) oder Teil B 11. (Geschäftsbetrieb) verstößt;

12.2.3. vom Pachtobjekt einen erheblichen nachteiligen Gebrauch macht;

12.2.4. das Pachtobjekt im Inneren nicht ständig auf eigene Kosten in einem ordentlichen, sauberen Zustand erhält oder erforderliche Reparaturen oder Instandhaltungen unterlässt;

12.2.5. Flächen des EKZ außerhalb des Pachtobjektes gem. Teil B 1.1.1. ohne Zustimmung der Verpächterin zweckwidrig benützt, wie z.B. Abstellen von Emballagen, Verparken von Kundenwegen oder Verkehrswegen zum Zwecke der Ladetätigkeit, Aufstellen von Verkaufsständen auf Allgemeinflächen usw.;

12.2.7. behördliche oder versicherungsvertragliche Auflagen bezüglich des Pachtobjektes nicht erfüllt,

12.2.8. eigenmächtig, sohin ohne schriftliche Zustimmung der Verpächterin vorgenommene bauliche Veränderungen nicht entfernt;

12.2.10. dem zur Kontrolle der Umsatzpachtzinsberechnungen mit Vollmacht der Verpächterin ausgewiesenen Prüforgang die Einsicht in die notwendigen Unterlagen verwehrt oder der Verpächterin gegenüber falsche Umsatzzahlen ausweist.

12.3. Für den Fall, dass der gegenständliche Vertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen oder in einen solchen umgewandelt werden sollte, ist die Verpächterin - unbeschadet anderer oder weitergehender gesetzlicher Rechte - in den Fällen gem. Teil B 12.1. und Teil B 12.2. auch berechtigt, anstelle einer sofortigen Aufhebung des Vertrages dessen Kündigung zu erklären, da die dort definierten Ereignisse für das Funktionieren des EKZ als Gesamtes als auch für die Verpächterin als Letztentscheiderin im Rahmen des EKZ bedeutsame Umstände und wichtige Gründe sind.

12.4. Der Pächter erteilt im Sinne des § 259 Abs. 3 EO seine unwiderrufliche und ausdrückliche Zustimmung dazu, dass die Verpächterin im Falle der zwangsweisen Räumung des Pachtobjektes die Verwahrung der zu räumenden Gegenstände, unabhängig vom Wert derselben und auf Kosten des Pächters selbst vornehmen kann. Der Pächter verzichtet bereits vorab unwiderruflich auf die Erhebung jeglicher Einwendungen oder der Geltendmachung aller Ansprüche, die sich aus der Abholung und Verwahrung der zu räumenden Gegenstände ergeben, soweit dies gesetzlich zulässig ist.

12.5. Ein wichtiger Grund für eine Kündigung, unter Einhaltung, einer Kündigungsfrist von drei Monaten, durch den Pächter ist insbesondere gegeben wenn:

- a) Die Verpächterin dem Pächter das Pachtobjekt ganz oder teilweise vorenthält.*
- b) Die Verpächterin die Belange des Pächters erheblich beeinträchtigt oder bei erheblicher Beeinträchtigung seitens anderer Pächter trotz zweier schriftlicher Mahnungen mit Fristsetzung nicht für Abhilfe sorgt.*
- c) Mehr als 25 % der Gewerbefläche des Einkaufszentrums über drei Monate nicht verpachtet ist. Ausgenommen sind Phasen während im Center Umbauarbeiten, Pachtflächenveränderungen oder Erweiterungen durchgeführt werden.*

Der Pachtvertrag kann auch einvernehmlich aufgelöst werden.“

Unter Punkt 18.1. und 18.2. finden sich nähere Ausführungen zu baulichen Veränderungen im Einkaufszentrum. Punkt 18.1. und 18.2. lauten wörtlich:

„18 Neubauten und bauliche Veränderungen durch die Verpächterin

18.1. Die Verpächterin ist berechtigt, nach rechtzeitiger vorheriger Terminabsprache ohne Zustimmung des Pächters zum Zwecke der Erhaltung des EKZ oder der einzelnen Pachtobjekte bauliche Veränderungen durchzuführen. Dies gilt im Besonderen bei Gefahr in Verzug und bei der notwendigen Beseitigung von Schäden.

18.2. Die Verpächterin ist außerdem berechtigt, jederzeit bauliche Erweiterungen bzw. bauliche Veränderungen durchzuführen, welche notwendig oder zweckmäßig sind. Über solche Anlässe wird der Pächter rechtzeitig informiert. Die Verpächterin behält sich auch das Recht vor, Zu- und Erweiterungsbauten sowie Anlagen aller Art zu errichten, bestehende Einrichtungen oder freiwillige Leistungen zu verlegen, überhaupt zu entfernen oder aufzulassen oder einer anderen Nutzung zuzuführen, sowie Grünflächen aufzulassen oder neu anzulegen, sowie Änderungen in der Belegung der Pachtflächen durchzuführen.“

Unter Punkt 35.3 des Vertrages wird der Verpächterin weiter noch das Recht eingeräumt, das Pachtverhältnis aus den Kündigungsgründen des § 30 Abs 2 MRG vorzeitig aufzulösen. Die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG lauten wörtlich:

„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.“*

Die belangte Behörde ging von einer Gesamtpachtdauer von 5 Jahren aus und legte der Bemessung für die 1%-ige Bestandvertragsgebühr nach § 33 TP 5 GebG den Betrag von EUR 1.877.782,08 zugrunde und setzte die Bestandvertragsgebühr sohin mit EUR 18.777,82 bescheidmäßig fest.

Mit Bescheidbeschwerde vom 3.8.2018 wurde der Bescheid angefochten und begründend auf die vereinbarten Kündigungsgründe nach § 30 Abs 2 MRG sowie in diesem Zusammenhang auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsgründe darstelle und daher in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen sei. Der Vergebühnung seien aus diesem Grund nur 36 Monatswerte zu Grunde zu legen und sohin eine Gebühr iHv EUR 11.695,28 festzusetzen.

Von Seiten der belangten Behörde wurde mit 10.7.2019 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung erlassen. Im Wesentlichen begründete die belangte Behörde, dass die nach § 30 Abs 2 MRG vereinbarten Kündigungsgründe nicht derart umfassend seien, dass von einem auf den Abschluss eines unbefristeten Bestandverhältnisses gerichteten Vertragswillen auszugehen sei. Die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages sei nicht gegeben, die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien könne durch die vertragliche Kündigungsmöglichkeit nicht aufgehoben werden.

Im mit 29.7.2019 datierten Vorlageantrag rügte die Beschwerdeführerin noch einen schweren Begründungsmangel hinsichtlich der Beschwerdevorentscheidung und führte aus, dass die belangte Behörde eine Einzelfallprüfung unterlassen hätte. Weiter hätte die Vereinbarung aller

Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG – ungeachtet der Schwierigkeit in der praktischen Umsetzung im Einzelfall – jedenfalls einen Vertrag mit unbestimmter Dauer zur Folge, unabhängig davon, ob eine tatsächliche Realisierbarkeit im Einzelfall gegeben sei oder nicht. Aus diesen Gründen sei die Bemessungsgrundlage mit dem 3-fachen Jahreswert iHv EUR 1.169.527,68 zu ermitteln und die Rechtsgeschäftsgebühr mit EUR 11.695,28 festzusetzen.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 22.6.2020 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, durchgeführte Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen der letzten 10 Jahre von konzernzugehörigen Einkaufszentren, die zu einer vorzeitigen Vertragsauflösung berechtigen würden bzw berechtigt hätten, konkret darzustellen und Nachweise vorzulegen. Auch sollte sie darstellen, ob es bereits Vertragsauflösungen aufgrund von Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen, aufgrund des Anhängigwerdens von Exekutionen, aufgrund des Eintritts von Leistungsverschlechterungen oder wegen anderer Gründe gegeben habe. Schließlich sollte die Beschwerdeführerin auch eine Stellungnahme zu Gewicht und Wahrscheinlichkeit des Eintritts insbesondere der genannten Auflösungsmöglichkeiten dem Gericht übermitteln.

Mit Schriftsatz vom 17.7.2020 erfolgte die ausführliche Beantwortung des Vorhalts samt umfassender Dokumentenvorlage durch die Beschwerdeführerin:

Einleitend gab die Beschwerdeführerin bekannt, dass die Konzerngruppe rund 29 Einkaufszentren betreibe, 19 davon in Österreich und darüber hinaus rund 20 kleinflächige Einkaufszentren bzw Fachmarktzentren. Weiter stellte sie zehn in den letzten zehn Jahren durchgeführte Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen dar, entsprechende Nachweise wurden vorgelegt. Die Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen betreffen unterschiedliche Einkaufszentren des Konzerns in Österreich, unter anderem auch das Einkaufszentrum ***M***. Die Maßnahmen betreffen teils Umbaumaßnahmen geringeren Umfangs, teils umfangreiche Revitalisierungen mit Abbrüchen von Gebäuden und Errichtung von Neubauten bis hin zu Maßnahmen des Abrisses und völliger Neuerrichtungen.

Hinsichtlich vorgenommener Vertragsauflösungen aufgrund von Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen, aufgrund des Anhängigwerdens von Exekutionen oder aufgrund des Eintritts von Leistungsverschlechterungen findet sich vorweg ausgeführt, dass es nach Ansicht der Beschwerdeführerin sachgerecht erscheine, nicht nur auf tatsächliche Kündigungen abzustellen, sondern auch einvernehmliche Auflösungen oder Vertragsanpassungen, die bei Verwirklichung eines Kündigungsgrundes erfolgten, in die Beurteilung miteinzubeziehen. In der tatsächlichen Geschäftspraxis seien nämlich einvernehmliche Vereinbarungen zwischen Einkaufszentribetreiber und Pächter die Regel, insbesondere deswegen, weil Verpächter und Pächter (bzw deren Konzerngesellschaften) auch in anderen Einkaufszentren in guter

Geschäftsbeziehung stehen würden; die handelnden Personen seien letztendlich immer dieselben.

Die Verpächterinnen seien stets darum bemüht, einen partnerschaftlichen Umgang mit Vertragspartnern zu pflegen. Nichtsdestotrotz stelle jedoch das Drohpotential einer rechtlich zulässigen Kündigung einen Grund für den Pächter dar, sich mit dem Verpächter auf einen vernünftigen modus vivendi im Anlassfall zu einigen. Hätte der Pächter nicht die verschuldensunabhängige Vertragsauflösung aus dem Grund geplanter Umbaumaßnahmen zu befürchten, gäbe es für ihn - rechtlich und ökonomisch betrachtet - keinen Beweggrund, sich auf derartige Verhandlungen - und schon gar nicht auf eine einvernehmliche Lösung - einzulassen. Es seien daher auch jene Fälle zu berücksichtigen, in denen zwar ein Kündigungsrecht formal bestand, aber aufgrund einer gesunden Geschäftsbeziehung eine partnerschaftliche Lösung vereinbart wurde.

In der Vorhaltsbeantwortung finden sich zahlreiche konkrete Fälle angeführt, in denen es zu einvernehmlichen Lösungen in Form von Nachträgen zu den Bestandverträgen kam bzw teilweise zum Abschluss neuer Pachtverträge für neue Geschäftslokale. In den Nachtragsvereinbarungen wurde teilweise explizit auf Punkt 12.1.5. (Kündigung aufgrund Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen) verwiesen.

Es existierten auch Fälle, in welchen eine tatsächliche Kündigung des Pachtvertrages erfolgt sei. Von der Beschwerdeführerin werden in der Vorhaltsbeantwortung 12 diesbezügliche Fälle genau beschrieben. In den Kündigungsschreiben sei die Kündigung jeweils ausdrücklich auf den betreffenden Kündigungsgrund der Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen gestützt worden. Nachweise wurden von der Beschwerdeführerin jeweils vorgelegt.

Hinsichtlich Gewicht und Wahrscheinlichkeit des Eintritts der Auflösungsmöglichkeiten führte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, dass es entscheidend für den EKZ-Betreiber sei, der den Erfolg des Einkaufszentrums in seiner Gesamtheit sehe und verfolge, dass er Umbaumaßnahmen jederzeit und nach freiem Ermessen vornehmen könne und diesbezüglich zeitlich völlig ungebunden sei. Dies setze voraus, dass Pachtverträge aus diesem Grund jederzeit vorzeitig kündbar seien. Gerade wegen der Vielzahl von Pachtverträgen in einem EKZ, die regelmäßig unterschiedliche Vertragslaufzeiten aufwiesen, wären Umbaumaßnahmen ohne einen solchen Kündigungsgrund praktisch unmöglich und wäre der EKZ-Betreiber von diversen divergierenden Pächterinteressen abhängig.

Wichtig sei in diesem Zusammenhang auch der Umstand, dass der Verpächter die Vornahme eines Umbaus nicht begründen müsse. Er könne einen Umbau als Kündigungsgrund nennen, ohne dass es darauf ankomme, ob der Umbau aus objektiver Sicht oder gar aus Sicht des Pächters notwendig oder gar nützlich ist. Insofern stehe dies im Belieben des Verpächters. Selbst verhandlungsstarke Vertragspartner hätten kaum eine Chance, die Möglichkeit der Kündigung, die eine entscheidende Wirkung auf das Pachtverhältnis habe, wegzuverhandeln.

Ersichtlich werde, dass der Verpächter unter Umständen kostspielige Kompensationen oder Ersatzbeschaffungen klar bevorzuge, als nicht in der Lage zu sein, das Pachtverhältnis wegen einer geplanten Umbaumaßnahme kündigen zu können.

Es sei nachgewiesen worden, dass vorzeitige Vertragsauflösungen bzw einvernehmliche Vertragsanpassungen wegen der Möglichkeit einer Kündigung auch tatsächlich sehr oft vorkommen würden. Es handle sich daher nicht um einen rein theoretischen Fall, sondern es habe sich gezeigt, dass ein Eingriff in bestehende Pachtverhältnisse wegen Umbaumaßnahmen mit hoher Wahrscheinlichkeit erfolge.

Unabhängig von den faktischen Gegebenheiten werde die hohe Wahrscheinlichkeit einer vorzeitigen Vertragsauflösungsmöglichkeit bei Umbaumaßnahmen aber auch bereits aus der konkreten Gestaltung der Kündigungsmöglichkeit und im Rahmen ihrer Verhandlungen indiziert. Dass die Parteien gerade über Punkt 12.1.5. (vorzeitige Vertragsauflösung bei geplanten Umbaumaßnahmen) im Vorfeld intensiv verhandeln, manifestiere sich letztlich an der Vielzahl von unterschiedlichen Anpassungen dieser Kündigungsmöglichkeit, je nach Interessenlage und Verhandlungsposition des jeweiligen Pächters. Regelmäßig würden hier Entschädigungsleistungen für Investitionen und teilweise auch die Verpflichtung zur Beschaffung von temporären Übergangsräumlichkeiten für die Zeit der Umbaumaßnahmen vom Pächter gefordert. Vereinzelt finde sich (bei für den Gesamterfolg des EKZ besonders wesentlichen Pächtern) sogar der Verzicht des EKZ-Betreibers auf die Ausübung konkret dieses einen vorzeitigen Kündigungsgrundes für einen bestimmten Zeitraum.

Ungeachtet dessen werde das Kündigungsrecht selbst dann ausgeübt, wenn eine solche Entschädigung oder die Verpflichtung zur Bereitstellung eines Ersatzes bestehe, was zeige, wie wichtig diese Kündigungsmöglichkeit für den Verpächter sei.

Die Pächter hätten hingegen offensichtlich großes Interesse an einer "Entschärfung" der wirtschaftlichen Tragweite dieser Kündigungsmöglichkeit, weil sie den tatsächlichen Eintritt von Umbaumaßnahmen nicht nur als theoretisches Risiko einschätzen, sondern sogar als äußerst wahrscheinlich ansehen würden. Die Erfahrung zeige, dass Umbaumaßnahmen regelmäßig und auch unvermittelt erfolgen könnten. Anders lasse sich nicht erklären, weshalb genau diese Kündigungsmöglichkeit Gegenstand zahlreicher und unterschiedlicher Anpassungen auf Wunsch von Pächtern sei, die Möglichkeit aber letztlich in fast allen Fällen immer vereinbart werde.

Mit Schriftsatz der Beschwerdeführerin vom 8.6.2020 wurde der zuvor gestellte Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurückgezogen.

Im Rahmen der am 21.7.2020 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen Verhandlung, in der mehrere Beschwerdesachen betreffend unterschiedliche Einkaufszentren des ***X-

Verbundes*** zusammengefasst verhandelt wurden (RV/7106526/2019, RV/7101813/2020, RV/7106377/2019, RV/7106529/2019, RV/7106387/2019 und RV/7106398/2019), gab die belangte Behörde im Wesentlichen noch zu Protokoll, dass aus der Vorhaltsbeantwortung erkennbar sei, dass in zehn Fällen eine tatsächliche Kündigung vorgenommen worden sei, was im Verhältnis zu den Gesamtzahlen der Geschäftsfälle von untergeordneter Bedeutung sei. Daraus ergebe sich die Meinung der belangten Behörde, dass das vorbehaltene Kündigungsrecht wegen Umbaumaßnahmen in einem derartigen Umfang unwahrscheinlich sei, sodass von einer bestimmten Vertragsdauer auszugehen sei.

Von Seiten der Beschwerdeführerin wurde auf die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung verwiesen und nochmals darauf hingewiesen, dass vom eingeräumten Kündigungsrecht bzw der Kündigungsmöglichkeit nicht immer Gebrauch gemacht werde, da von der Beschwerdeführerin eine einvernehmliche Auflösung klar bevorzugt werde. Eine derartige einvernehmliche Lösung werde aber eben nur durch die vertraglich festgeschriebene Kündigungsmöglichkeit ermöglicht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Feststellungen und Beweiswürdigung

Mit gegenständlichem Pachtvertrag, unterzeichnet am 9.7.2018, wurden von der Beschwerdeführerin als Verpächterin in einem Einkaufszentrum befindliche Geschäftsräumlichkeiten an die ***A*** GmbH verpachtet.

Vertraglich findet sich eine befristete Laufzeit von 5 Jahren (5.3.2018 bis 28.2.2023) vereinbart. Der zugrundeliegende, gebührenrechtlich relevante monatliche Pachtzins beträgt EUR 38.026,38. Die Berechnung findet sich am Ende der rechtlichen Beurteilung dargestellt.

Der Beschwerdeführerin wurde vertraglich das Recht eingeräumt, das Bestandverhältnis aus den Kündigungsgründen des § 30 Abs 2 MRG sowie aus weiteren, vertraglich (in Punkt 12 des Vertrages) aufgezählten Gründen vorzeitig zu beenden.

Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG

Hinsichtlich der vereinbarten Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG (vgl die im obigen Verfahrensgang befindliche Aufzählung der einzelnen Gründe) ist festzustellen, dass diese primär auf die Wohnraummiete abstellen; im gegenständlichen Vertrag werden

Geschäftsräumlichkeiten verpachtet, wodurch die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 5, 6, 8, und 16 MRG ausscheiden.

Weiter gelangt der Kündigungsgrund des § 30 Abs 2 Z 2 MRG nicht zur Anwendung, weil die Gegenleistung nicht in einer Dienstleistung besteht.

Ebenso greift Z 10 dieser Bestimmung nicht, weil der Pachtgegenstand nicht zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten bestimmt ist.

§ 30 Abs 2 Z 11 MRG scheidet aus, weil die Norm nur für den Bund, ein Bundesland oder eine Gemeinde gilt.

§ 30 Abs 2 Z 12 MRG greift nicht, da im gegenständlichen Fall kein Unterbestandverhältnis vorliegt.

Die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 14 und Z 15 MRG kommen nicht in Betracht, weil es sich beim gegenständlichen Bestandgegenstand um kein Miethaus handelt.

Jene Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 1 (Pachtzinsrückstand), Z 3 (erheblich nachteiliger Gebrauch oder rücksichtsloses, anstößiges oder sonst grob ungehöriges Verhalten), Z 4 (Unterbestand) und Z 7 (vertragswidrige Verwendung) MRG setzen ein Fehlverhalten des anderen Vertragspartners, konkret der Pächterin, voraus, womit die Kündigungsrechte nicht nach Belieben ausgeübt werden können und jeglichem Einfluss der Verpächterin entzogen sind. Die Beschwerdeführerin kann diese Kündigungsgründe nicht bloß aufgrund eigener freier Entscheidung ins Treffen führen.

Dem Vertragswortlaut nach sind somit zwar im gegenständlichen Fall alle Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG vereinbart worden, allerdings kommt faktisch als einziger Kündigungsgrund, der auch ohne grobes Fehlverhalten der Pächterin zur Anwendung gelangen kann, bloß der Eigenbedarf nach § 30 Abs 2 Z 9 MRG in Betracht. Es liegt somit hinsichtlich der Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG eine Beschränkung auf eine einzige Kündigungsmöglichkeit, den Eigenbedarf der Verpächterin, vor.

Hinsichtlich der Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages aufgrund eines Eigenbedarfs ist festzustellen, dass diese im beschwerdegegenständlichen Fall äußerst gering erscheint. Der Geschäftsgegenstand der Beschwerdeführerin liegt laut Firmenbuchauszug in der „Projektierung, Verwaltung und Verwertung des Shopping Centers“; es ist daher festzustellen, dass die Beschwerdeführerin für sich selbst nicht in umfangreichem Ausmaß Räumlichkeiten benötigt.

Kündigungsgründe nach Punkt 12 des Bestandvertrages

Hinsichtlich der nach Punkt 12 des zugrundeliegenden Bestandvertrags vereinbarten Kündigungsgründe (vgl die im obigen Verfahrensgang befindliche Aufzählung aller in Punkt 12 des Bestandvertrages angeführten Kündigungsgründe) ist zunächst wieder festzustellen, dass die meisten aufgelisteten Gründe ein Fehlverhalten der Pächterin voraussetzen. Diese Kündigungsrechte können somit wiederum nicht nach Belieben ausgeübt werden und sind jeglichem Einfluss der Beschwerdeführerin als Verpächterin entzogen. Die Beschwerdeführerin kann diese Kündigungsgründe somit wieder nicht bloß aufgrund eigener freier Entscheidung ins Treffen führen, da eben ein grobes Fehlverhalten des Vertragspartners vorausgesetzt wird.

Demgegenüber betrifft der vertraglich vereinbarte Kündigungsgrund des Punkts 12.1.2., wonach eine Auflösung des Pachtverhältnisses möglich ist, wenn gegen die Pächterin gerichtliche oder verwaltungs- bzw finanzbehördliche Exekutionen anhängig werden, nicht unmittelbar (nur) das gegenständliche Pachtverhältnis, sondern (insbesondere) das Verhalten gegenüber Dritten. Es geht dabei somit nicht unbedingt um ein im Zusammenhang mit dem Pachtverhältnis stehendes Verhalten bzw handelt es sich dabei teils überhaupt um einen nicht in der Disposition der Pächterin liegenden Umstand.

Weiter steht auch der vertragliche Kündigungsgrund des Punkts 12.1.6., wonach bei Eintritt einer wesentlichen Leistungsver schlechterung im Betrieb der Pächterin (aufgrund nicht fach- und branchengerechter Führung des Betriebes) ein Auflösungsrecht zusteht, nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem gegenständlichen Bestandverhältnis; der Pächterin kann daher eine wesentliche betriebliche Leistungsver schlechterung kaum als Fehlverhalten im Zusammenhang mit dem Pachtverhältnis vorgeworfen werden.

Schließlich wird der Beschwerdeführerin unter Punkt 12.1.5. des Bestandvertrages die Möglichkeit einer vorzeitigen Vertragsauflösung eingeräumt, wenn das Einkaufszentrum neu gebaut oder umgebaut wird oder Verbesserungen vorgenommen werden, wobei die Beschwerdeführerin der Pächterin eine gleichwertige Ersatzfläche anzubieten hat und ihr die Investitionskosten unter Berücksichtigung einer 10-jährigen Abschreibungsdauer bis zu einem Maximalbetrag von EUR 100.000.- von der Verpächterin abgelöst werden. Diese baulichen Veränderungen dürfen nach Punkt 18 des Vertrages nach rechtzeitiger vorheriger Terminabsprache ohne Zustimmung der Pächterin durchgeführt werden. Sie müssen notwendig oder zweckmäßig sein. Im Falle einer diesbezüglichen Auflösung des Pachtverhältnisses kann die Pächterin keinen Schadenersatz oder keine Pachtzinsminderung verlangen und auch keinen Anspruch auf Ersatzbeschaffung ableiten. Durch diesen Kündigungsgrund wird der Beschwerdeführerin letztendlich die Möglichkeit eingeräumt, das Bestandverhältnis jederzeit, bei (zwar nach rechtzeitiger vorheriger Terminabsprache, sonst

jedoch ganz nach ihrem Ermessen) vorzunehmenden Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen, vorzeitig aufzulösen.

Von den unter Punkt 12 des Bestandvertrages eingeräumten Kündigungsgründen kommen somit als Gründe, die gegenständlich auch tatsächlich zur Anwendung gelangen können und nicht von einem bloßen Fehlverhalten der Pächterin im Zusammenhang mit dem Bestandverhältnis abhängen, (1.) das Anhängigwerden von gerichtlichen oder verwaltungs- bzw finanzbehördlichen Exekutionen, (2.) der Eintritt einer wesentlichen Leistungsver schlechterung sowie (3.) die Vornahme von Bau- bzw Verbesserungsmaßnahmen durch die Beschwerdeführerin in Betracht.

Bei den drei genannten Gründen handelt es sich nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht um gewichtige Gründe, aufgrund derer eine frühzeitige Vertragsauflösung als durchaus möglich erscheint. In der allgemeinen wirtschaftlichen Praxis kann mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit durchaus der Fall eintreten, dass bei einem Handelsunternehmen Exekutionen anhängig werden. Auch erscheint die Gefahr des Eintritts einer wesentlichen betrieblichen Leistungsver schlechterung als kaum vermeidbar und kann daher als durchaus mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit behaftet qualifiziert werden. Schließlich steht es der Beschwerdeführerin insbesondere durch die einfache Durchführung von Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen, die nicht einmal notwendig, sondern als bloß zweckmäßig erachtet werden müssen, faktisch jederzeit offen, den Vertrag vorzeitig aufzulösen. Dass die Beschwerdeführerin der Pächterin bei der Durchführung von Bau- oder Verbesserungsmaßnahmen eine gleichwertige Ersatzfläche anzubieten hat, ändert nichts daran, dass bei Eintritt des Auflösungsgrundes das Vertragsverhältnis nach Punkt 12.1.5. aufgelöst wird.

Von der Beschwerdeführerin konnte zudem der Nachweis erbracht werden, dass vorzeitige Vertragsauflösungen bzw einvernehmliche Vertragsanpassungen wegen der Möglichkeit einer Kündigung nicht nur festgeschrieben sind, sondern auch tatsächlich in der Geschäftspraxis des Konzerns häufig vorkommen. Es handelt sich daher, so wie die Beschwerdeführerin dies auch vorbringt, nicht um einen rein theoretischen Fall, sondern es hat sich erwiesen, dass Eingriffe in bestehende Pachtverhältnisse (insbesondere) wegen Umbaumaßnahmen immer wieder erfolgten und entsprechende Vertragsauflösungen nach sich zogen. Wenn die belangte Behörde diesbezüglich darauf hinweist, dass bloß in zehn (bzw tatsächlich in zwölf) Fällen eine wirkliche Kündigung aus diesem Grund vorgenommen bzw ausgesprochen wurde und sich das im Verhältnis zu den Gesamtzahlen der Geschäftsfälle des ***X-Verbundes*** tatsächlich von untergeordneter Bedeutung darstellt, ist die diesbezügliche Entgegnung der Beschwerdeführerin, dass vom eingeräumten Kündigungsrecht bzw der Kündigungsmöglichkeit nicht immer Gebrauch gemacht werde, da eine einvernehmliche Auflösung klar bevorzugt werde - diese aber eben erst durch die vertraglich festgeschriebene Kündigungsmöglichkeit

(gewissermaßen als Androhung) ermöglicht ist, nicht von der Hand zu weisen und als sehr plausibel und lebensnah zu qualifizieren.

Es besteht zusammenfassend somit durchaus eine gewisse Wahrscheinlichkeit, dass es zu einer vorzeitigen Auflösung des gegenständlichen Pachtverhältnisses kommt. Die drei beschriebenen, bestimmt bezeichneten Gründe lassen eine vorzeitige Vertragsauflösung im gegenständlichen Fall nicht als hochgradig unwahrscheinlich erscheinen. Es lässt sich vielmehr ein ausgeprägtes Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer feststellen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdestattgabe)

Nach [§ 33 TP 5 Abs 1 Z 1 des Gebührengesetzes 1957](#) (GebG) unterliegen Bestandverträge im Allgemeinen einer Gebühr nach dem Wert in Höhe von einem Prozent der Bemessungsgrundlage. Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauchs vereinbart werden, zählen gemäß [§ 33 TP 5 Abs 2 GebG](#) auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

Nach [§ 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.

Für die Festsetzung der Gebühren ist gemäß [§ 17 Abs 1 GebG](#) der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. 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 3 des Bewertungsgesetzes 1955](#) (BewG) ist bei Nutzungen und Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird.

Gemäß [§ 200 Abs 1 der 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.

Ist die Ungewissheit (Abs 1) beseitigt, so ist auf Grund des [§ 200 Abs 2 BAO](#) die vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Sofern die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, kann gemäß [§ 201 Abs 1 BAO](#) nach Maßgabe des Abs 2 und muss nach Maßgabe des Abs 3 eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Im gegenständlichen Fall haben die Vertragsparteien entsprechend der obigen Feststellungen ein zeitlich befristetes Pachtverhältnis (5 Jahre) abgeschlossen. Nach den Vertragsbestimmungen kann die Beschwerdeführerin als Verpächterin den Vertrag vor Ablauf der vereinbarten Dauer vorzeitig aus den in [§ 30 Abs 2 des Mietrechtsgesetzes](#) (MRG) genannten Gründen oder aufgrund sonstiger Umstände, die im Punkt 12 des Vertrages angeführt sind, auflösen.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Frage, ob gebührenrechtlich ein Vertrag von bestimmter oder unbestimmter Dauer vorliegt, nicht die von den Parteien gewählte Bezeichnung des Vertrages, sondern der gesamte Vertragsinhalt maßgebend (vgl etwa VwGH 5.3.2009, [2007/16/0149](#)). Entscheidend ist, ob die Vertragsparteien nach dem erklärten Vertragswillen für eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. Die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen, bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, steht der Beurteilung des Vertrages als auf bestimmte Zeit abgeschlossen nicht im Wege (vgl VwGH 19.9.2017, [Ra 2017/16/0111](#)).

Ein seinem Wortlaut nach auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag ist gebührenrechtlich als ein Vertrag auf bestimmte Dauer anzusehen, wenn sich aus seinem Inhalt ergibt, dass das Vertragsverhältnis entweder von keinem der Vertragspartner einseitig beendet werden kann oder diese Möglichkeit auf einzelne, im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkt ist (VwGH 16.10.2014, [2011/16/0169](#); 28.9.1998, [98/16/0176](#)).

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne, im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden zu beantworten (vgl VwGH 19.9.2017, [Ra 2017/16/0111](#); 29.6.1992, [91/15/0040](#)).

Ob die Vertragsdauer bestimmt oder unbestimmt ist, hängt einerseits davon ab, wie umfassend die Kündigungsgründe sind, andererseits aber auch davon, wie wahrscheinlich es

ist, dass ein Kündigungsrecht ausgeübt werden kann (vgl VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#); 3.6.2020, [Ra 2019/16/0182](#)).

Im gegenständlichen Fall sind dem Vertragswortlaut nach sämtliche Kündigungsgründe des [§ 30 Abs 2 MRG](#) sowie weitere im Vertrag angeführte Gründe (Punkt 12) vereinbart worden, was bereits grundsätzlich zu keiner ausreichenden Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten und derart zur Annahme eines Vertrages auf unbestimmte Zeit führen würde (vgl VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#)). Doch spricht der Verwaltungsgerichtshof klar aus, dass auch bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe des [§ 30 Abs 2 MRG](#) eine Gewichtung und eine Unwahrscheinlichkeit der Realisierung dieser Gründe zum Ergebnis führen kann, dass von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen ist (vgl VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#); 3.6.2020, [Ra 2019/16/0182](#)).

Was die Kündigungsgründe nach [§ 30 Abs 2 MRG](#) betrifft, ist, entsprechend obiger Feststellungen, gegenständlich eine Realisierung entweder faktisch nicht möglich oder aber setzt die Realisierung ein grobes Fehlverhalten des Vertragspartners voraus.

Haben die Vertragsparteien zwar die Kündigungsgründe des [§ 30 Abs 2 MRG](#) vereinbart, ergibt sich jedoch aus dem Gegenstand des vorliegenden Bestandvertrages, dass von den genannten Kündigungsgründen nur einzelne überhaupt in Betracht kommen, bzw deren Realisierung mangels gegenständlicher Anwendbarkeit ohnehin nicht möglich ist, ist der Pachtvertrag als Bestandvertrag auf bestimmte Zeit zu beurteilen.

Im gegenständlichen Fall ist die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages hinsichtlich des einzig anwendbaren Kündigungsgrundes des [§ 30 Abs 2 MRG](#) (Eigenbedarf) im gegenständlichen Fall als äußerst unwahrscheinlich zu qualifizieren, da, entsprechend der obig getroffenen Feststellungen, der Geschäftsgegenstand der Beschwerdeführerin in der „Projektierung, Verwaltung und Verwertung des Shopping Centers“ liegt und sie für sich selbst nicht in umfangreichem Ausmaß (Geschäfts-)Räumlichkeiten benötigt.

Es finden sich im vorliegenden Fall unter Punkt 12 des Vertrages jedoch noch weitere vertragliche Kündigungsgründe vereinbart. Auch bei diesen findet sich in den meisten Fällen ein Fehlverhalten der Pächterin vorausgesetzt, weshalb diese Gründe eben nicht weiter in Betracht zu ziehen sind.

Hingegen können drei der nach Punkt 12 des Bestandvertrages vereinbarten Gründe, namentlich (1.) das Anhängigwerden von gerichtlichen oder verwaltungs- bzw finanzbehördlichen Exekutionen, (2.) der Eintritt einer wesentlichen Leistungsver schlechterung sowie (3.) die Vornahme von Bau- bzw Verbesserungsmaßnahmen durch die Beschwerdeführerin beim gegenständlichen Bestandverhältnis durchaus zur Anwendung

gelangen, wobei diese Gründe auch nicht von einem Fehlverhalten der Bestandnehmerin (zumindest nicht von einem Fehlverhalten im Zusammenhang mit dem Bestandverhältnis) abhängen. Die genannten Gründe können als durchaus gewichtig qualifiziert werden und ihre Realisierung ist entsprechend der obigen Feststellungen nicht als hochgradig unwahrscheinlich zu beurteilen. Insbesondere steht es der Beschwerdeführerin (nach rechtzeitiger vorheriger Terminabsprache) durch die (bloße) Einleitung von Bau- bzw Verbesserungsmaßnahmen faktisch jederzeit offen, eine vorzeitige Vertragsauflösung zu erreichen, womit eine vorzeitige Auflösung des gegenständlichen Bestandverhältnisses daher als durchaus möglich erscheint und somit ein ausgeprägtes Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer vorliegt.

Es führt gegenständlich somit die Gewichtung und vorliegende Wahrscheinlichkeit der Realisierung der genannten Gründe zum Ergebnis, dass in gebührenrechtlicher Hinsicht gemäß [§ 33 TP 5 Abs 3 GebG](#) von einem Vertrag von unbestimmter Dauer auszugehen ist. Die Bestandvertragsgebühr ist somit leg cit vom dreifachen Jahreswert zu berechnen.

Der Beschwerde war daher Folge zu leisten und der angefochtene Bescheid - unter Berücksichtigung des mittlerweile angepassten, gebührenrechtlich relevanten monatlichen Pachtzinses - entsprechend abzuändern.

Aufgrund der umsatzabhängigen Pachtzins-Komponente erfolgte gemäß [§ 200 Abs 1 BAO](#) weiterhin eine vorläufige Festsetzung der Gebühr.

Berechnung der Gebühr:

Pachtzins/m ² regulär	19,00	
Pachtzins/m ² bedingt	5,00	
BK/m ²	7,80	
Marketingbeitrag/m ²	2,40	
	34,20	
Fläche 922m ²		31.532,40
Pachtzins Außenwerbung		150,00
Summe Netto		31.682,40
20% USt		6.336,48
Summe Brutto		38.018,88
Werbeabgabe von 150,00		7,50
monatl. gesamt		38.026,38
36 Monate		1.368.949,68
Gebühr 1%		13.689,50

Die vorgenommene Berechnung weicht von der Berechnung der Beschwerdeführerin aus folgendem Grund ab:

In Punkt B 33.3. des Bestandvertrages ist eine bedingte Gegenleistung in der Form vereinbart ist, dass sich der Pachtzins um EUR 5,00/m² erhöht, falls ein weiteres ***O***-Geschäft im Raum Vöcklabruck, insbesondere im EKZ „***S***“ in Gmunden eröffnet wird. Gemäß [§ 26 GebG](#) sind bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte und betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln. Daher sind die bedingt vereinbarten Mietbeträge von EUR 5,00/m² gemäß § 26 BewG ist die Bemessungsrundlage aufzunehmen.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelangte das Bundesfinanzgericht aufgrund der Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der vereinbarten Kündigungsgründe zum Ergebnis, dass ein Vertrag von unbestimmter Dauer vorliegt.

Dabei ist die Beurteilung, ob ein konkreter Bestandvertrag vom Bundesfinanzgericht im Einzelfall in seiner Gesamtgestaltung als Vertrag von bestimmter oder von unbestimmter Dauer gedeutet wird, von krassen Fehlentscheidungen abgesehen, keine Frage, die über den Einzelfall hinausgeht und daher einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich (vgl VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#); 3.6.2020, [Ra 2019/16/0182](#)).

Wien, am 22. Juli 2020