

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* und die weiteren Senatsmitglieder Richterin R1 und die fachkundigen Laienrichter Ing. R2 und R3 in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 24. April 2017 betreffend Festsetzung der Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG 1957, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 11. November 2020 in Anwesenheit der Schriftführerin XY zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Am 3. April 2015 wurde zwischen der Bf., als Mieterin, und der V, als Vermieterin, ein Mietvertrag über die Anmietung von Büroflächen, in dem, im Eigentum der Vermieterin stehenden Büro- und Geschäftsgebäude der Liegenschaft KG bbb, BG Innere Stadt Wien, (Adresse: ccc) abgeschlossen.

Laut Vertragspunkt 5.1. wird dieses Bestandverhältnis für die Vertragsdauer von 15 Jahren ab Mietbeginn abgeschlossen und in Vertragspunkt 5.2. wird der Bf. eine Vertragsverlängerungsoption von einmal 5 Jahren eingeräumt.

Vertragspunkt 16.1 lautet wie folgt:

*Ungeachtet der eingegangenen Vertragsdauer ist der Vermieter berechtigt, diesen Vertrag jederzeit aus wichtigen Grund mit sofortiger Wirkung gemäß § 1118 ABGB aufzulösen. Der Vermieter ist weiters berechtigt, diesen Vertrag vorzeitig aufzukündigen, wenn einer, der in § 30 Abs.2 MRG, normierten, Kündigungsgründe verwirklicht ist.*

Nach Vertragspunkt 16.1.1 liegt ein wichtiger Kündigungs- bzw. Auflösungsgrund insbesondere vor, „wenn der Mieter die vereinbarte Kautions nicht hinterlegt, oder nach berechtigter Inanspruchnahme mittels eingeschriebenem Brief mit dem ausdrücklichen Hinweis, dass das Unterbleiben des Erlags bzw. der Auffüllung der Kautions einen Kündigungsgrund darstellt, nicht binnen vier Wochen nach Aufforderung auf die ursprüngliche Höhe aufgefüllt hat (wobei § 33 Abs.2 MRG analog gilt)

Vertragspunkt 16.2. lautet:

*„Die unter dem vorstehenden Punkt 16.1.1 angeführten Umstände werden ausdrücklich als wichtige Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs.2 Ziffer 13 MRG vereinbart. Diese Vereinbarung lässt andere vertragliche oder gesetzliche Lösungs- und/oder Kündigungsrechte des Vermieters unberührt“.*

Vertragspunkt 16.3 lautet:

*„Der Mieter ist ungeachtet der eingegangenen Vertragsdauer berechtigt, das Mietverhältnis vorzeitig aufzulösen, wenn das Mietobjekt ohne sein Verschulden (grobe Fahrlässigkeit oder Vorsatz) zum bedungenen Gebrauch untauglich wird und absehbar ist, dass diese Untauglichkeit während eines erheblichen Zeitraums fortbestehen wird. Dies gilt nicht für die Dauer der Wiederherstellung des Mietobjekts durch den Vermieter gemäß den Bestimmungen des Abschnitts 11. Im Übrigen ist der Mieter nicht zur vorzeitigen Auflösung oder Aufkündigung des Mietverhältnisses berechtigt. Das Recht des Mieters zum Vertragsrücktritt gemäß 3.6 und des Sonderkündigungsrechtes des Mieters sowie das Recht zur Kündigung der Sonderflächen<sup>1</sup> bzw.2 gemäß Punkt 1.4.4 bzw.1.5.4 bleiben unberührt.“*

Dazu lautet Vertragspunkt 3.6 a) wie folgt:

*„Sofern sich die Übergabe des Mietobjekts an den Mieter, um mehr als sechs Monate über den 1.12.2011 hinaus, aus Gründen, die nicht in der Sphäre des Mieters liegen, verzögert, ist der Mieter berechtigt- aber nicht verpflichtet- unter Setzung einer Nachfrist von dreißig Tagen von diesem Vertrag zurück zu treten. Die Verpflichtung des Vermieters zur Leistung der Vertragsstrafe (Punkt 3.5 a)) und zum Ersatz unter der unter Punkt 3.5 b bezeichneten Kosten und Schäden, besteht bis zu jenem Zeitpunkt, zu dem der Mieter den Vertragsrücktritt erklärt hat.“*

Vertragspunkt 1.4.4. lautet:

*„Der Mieter ist berechtigt, das Mietverhältnis hinsichtlich der Sonderfläche 1- mittels eingeschriebenen Brief an den Vermieter- zu kündigen, der spätestens am letzten Tag des zweiten Mietjahres zur Post gegeben worden sein muss; das Mietverhältnis hinsichtlich der Sonderfläche 1 endet in diesem Fall mit Ablauf des dritten Mietjahres. Diese*

*Kündigungserklärung lässt das Mietverhältnis hinsichtlich der übrigen Teile des einheitlichen Mietobjektes unberührt.“*

Vertragspunkt 1.5.4 lautet:

*„Der Mieter ist berechtigt, das Mietverhältnis hinsichtlich der Sonderfläche 2- mittels eingeschriebenen Brief an den Vermieter- zu kündigen, der spätestens am letzten Tag des vierten Mietjahres zur Post gegeben worden sein muss; das Mietverhältnis hinsichtlich der Sonderfläche 2 endet in diesem Fall mit Ablauf des fünften Mietjahres. Diese Kündigungserklärung lässt das Mietverhältnis hinsichtlich der übrigen Teile des einheitlichen Mietobjektes unberührt.“*

In Punkt 2.2. wird dem Mieter das Recht auf Festlegung des Raumprogrammes außerhalb von den vom Vermieter als unveränderbar erklärten Raumteile (z.B. Sanitärräume) eingeräumt.

In Punkt 2.3. wird dem Mieter das Recht eingeräumt, vom Vermieter eine, vom Standard abweichende, Sonderausstattung zu verlangen.

Unter Punkt 2.4.1 wird der Vermieter zur Leistung eines Baukostenzuschuss idHv 2 Millionen Euro., unabhängig von tatsächlichen Ausstattungsvolumen, an den Mieter verpflichtet.

Laut Punkt 2.4.3 hat der Mieter im Falle, der Auflösung des Mietverhältnisses, aus Gründen die ausschließlich in seiner Sphäre zu finden sind, diesen Baukostenzuschuss dem Vermieter zurück zu zahlen.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wertete diesen Vertrag als einen, auf bestimmte Dauer, nämlich auf 20 Jahre, abgeschlossenen, Bestandvertrag und setzte die Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG 1957, unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von EUR 45.240.839,41 die sich aus 18 fachen des Jahreswertes des monatlichen Hauptmietentgeltes für die Bürobasis- und Sonderflächen und für das Lager, zuzüglich des Jahreswertes der monatlichen Betriebs- und Nebenkostenkonti und des monatlichen Stellplatzentgeltes, unter Berücksichtigung der Umsatzsteuer, sowie zuzüglich des Jahreswertes der Betriebshaftpflichtversicherung, lt. dem Vertragsteil: „Wesentliche Vertragsdaten Überblick“ ergibt, mit EUR 452.408,39 fest.

Nach der Rechtsprechung des VwGH zu den Zln: 91/15/0040; 93/16/0133 vermöge die Vereinbarung der Kündigungsgründe nach § 1118 ABGB die Bindung an einen, nach dem Vertragsinhalt, auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrag nicht aufzuheben. Zu den Kündigungsgründen nach § 30 Abs.2 MRG sei anzumerken, dass diese im Wesentlichen auf die Wohnraummiete abstellen. Die, der Vermieterin tatsächlich offenstehenden, Kündigungsmöglichkeiten nach § 30 Abs.2 MRG würden ein vertragswidriges Fehlverhalten der Mieterin voraussetzen, sodass die Vermieterin diesen Vertrag keineswegs aus freien Stücken beenden könne. Es liege somit nach der Rechtsprechung des BFG zu den Zahlen: RV/3712-

W/09; RV/7102780/2012; RV/5100710/2015 ein, auf bestimmte Dauer abgeschlossener, Bestandvertrag vor:

Dagegen erhob die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertretung, fristgerecht Beschwerde. Sie bestritt die Herabsetzung der Gebühr gemäß § 33 TP 5 GebG 1957 -unter Zugrundelegung eines dreifachen Jahreswertes- auf € 75.401,40.-. Das BFG möge unter Befassung des gesamten Senates, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung, über ihre Beschwerde entscheiden.

In der Begründung dazu wurde im Wesentlichen folgendes angeführt:

Im zu beurteilenden Fall seien alle Kündigungsgründe nach § 30 Abs.2 MRG vereinbart worden. Die Beendigung des Vertrages durch den Bestandgeber sei daher jederzeit möglich. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH läge bei der Vereinbarung aller möglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG, für zumindest eine Vertragspartei, ein Bestandvertrag von unbestimmter Dauer vor. Nach der neueren Rechtsprechung habe der VwGH festgestellt, dass die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten darstelle, sodass ein Vertrag von unbestimmter Dauer anzunehmen sei. Dass bei einer Geschäftsraummiete nicht alle Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs.2 MRG in Betracht kommen, könne für das Bestehen eines Bestandvertrages von unbestimmter Dauer nicht schädlich sein.

Die von der belangten Behörde ins Treffen geführten Entscheidungen des BFG seien auf den zu beurteilenden Fall nicht anwendbar:

In dem, zu RV/3712-W/09, zu Grunde liegenden, Bestandvertrag, seien nicht alle Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG Bestandverhältnis angeführt. Es fehle § 30 Abs.2 Z 9 MRG

In dem, zu RV/7102780/2012, zu Grunde liegenden, Bestandvertrag, seien auch nicht alle Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG für eine vorzeitige Auflösung des Bestandverhältnisses angeführt.

Soweit das BFG darin vermeint, aufgrund dessen, dass nicht alle Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG auf eine Geschäftsraummiete zuträfen, liege kein auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vor, übersehe es, dass § 30 Abs.2 MRG Tatbestände beinhalte, die zum Teil auf Wohnraummiets und zum Teil auf Geschäftsraummiets zuträfen. Der VwGH habe diesen Umstand nicht als Ausschlusskriterium für das Vorliegen eines, auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen, Bestandvertrages angesehen. Würde er dieses tun, so gäbe es für seinen in ständiger Rechtsprechung vertretenen Grundsatz, dass die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs.2 MRG zu einem auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrag führe, keinen einzigen Anwendungsfall. Dieses sei dem VwGH aber nicht zu unterstellen.

Die, in RV/5100710/2015, getroffene, Feststellung des BFG, es könne nicht im Belieben der Vertragspartner stehen, alleine durch unkritische Anführung der wichtigen Gründe im Sinne des § 30 Abs.2 MRG die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien iSd § 33 TP 5 GebG Abs.3 aufzuheben; es sei auf den erklärten Vertragswillen und nicht auf die bloße Erklärung abzustellen, sei schwer nachvollziehbar. Es sei den Vertragspartnern nämlich rechtlich nicht möglich, im Anwendungsbereich des MRG, weitere Kündigungsmöglichkeiten, als die des § 30 Abs.2 MRG, zu statuieren. Unerfindlich bleibt auch, warum die Anführung der Auflösungsgründe des § 30 Abs.2 MRG in einem Bestandvertrag, nicht den erklärten Vertragswillen ausdrücken soll.

Außerdem sei in der Begründung dieses Erkenntnisses sinngemäß festgestellt worden, dass die Ziffern 14,15 und 16 des § 30 Abs.2 MRG für eine Geschäftsraummiete nicht anwendbar seien, da sie nur Mietshäuser bzw. nur Wohnungen der Ausstattungskategorie D betreffen würden.

Dabei habe das BFG übersehen, dass der Begriff „Mietshaus“ im MRG keine andere Bedeutung habe, als dass es sich dabei um ein Haus handelt, in dem Räume oder Flächen vermietet werden. Im MRG werde dieser Begriff in § 4 Abs.5, § 6 Abs.2 Z 1, § 30 Abs.3, 37 Abs.1 in der Weise verwendet, der eine Einschränkung auf Häuser mit Wohnungen ausschließe.

Auf den, zu beurteilenden Vertrag seien die Ziffern 1,3,4,7,9,13,14,15 des § 30 Abs.2 MRG anwendbar. Insbesondere Z 9 (Kündigungsrecht des Vermieters) sei von so umfassender Natur, dass grundsätzlich die Wahrscheinlichkeit einer vorzeitigen Auflösung des Mietverhältnisses gegeben sei.

Auch der Inhalt der der Gebührenrichtlinien 702,711 würden für das Vorliegen, eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages sprechen.

Diese Beschwerde wies die belangte Behörde mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet ab. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH bestehe das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig auflösen zu können, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nicht im Wege stehe. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstelle, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden behandelt werden müsse. Es könne daher für den zu beurteilenden Fall nicht unbeachtlich sein, ob alle Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG im konkreten Fall Anwendung finden. Den Ausführungen in der Beschwerde sei insoweit zuzustimmen, dass im zu beurteilenden Fall die Ziffern 1,4,7, 13 (Nichtauffüllung der Kaution) des § 30 Abs.2 MRG Anwendung finden können. Es handle sich dabei um Kündigungsmöglichkeiten, die der Sphäre

des Bestandnehmers zuzurechnen seien und dessen Fehlverhalten voraussetzen würden. Eine Realisierung der Ziffern 14,15 sei aufgrund dessen, dass das Bestandobjekt erst kürzlich einer umfassenden Generalsanierung unterzogen worden sei, unwahrscheinlich. Der Kündigungsgrund der Z 9 (Eigenbedarf) könne zwar-nach der Rechtsprechung des OGH- auch für eine juristische Person zutreffen, allerdings nur unter der Voraussetzung, dass diese die betreffenden Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes dringend benötige; und es müsse die dringende Notwendigkeit bestehen, den derzeitigen Zustand sobald als möglich zu beheben, was nur durch Aufkündigung des Bestandverhältnisses erreicht werden kann. Dabei müsse es sich um einen Bedarf der juristischen Person handeln. Im zu beurteilenden Fall sei der Zweck einer Vermietungs-GmbH durch die Vermietung der Büro-und Geschäftsmöglichkeiten erreicht worden. Sohin läge es im Verhalten der Vermieterin, Umstände herbei zu führen, die der Erfüllung des Zweckes der Vertragspartnerin widersprächen.

Dazu käme, dass im Erkenntnis des BFG zu GZ RV/7100225/2012 der Kündigungsgrund des § 30 Abs.2 Z 9 MRG als ein, auf einzelne Fälle beschränktes, Kündigungsrecht, das nicht von umfassender Natur sei, bezeichnet worden sei, sodass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung äußerst gering sei.

Darauf stellte die Bf., durch ihre ausgewiesene Rechtsvertretung fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 264 BAO und führte darin-in Replik auf den Inhalt der BVE- im Wesentlichen folgendes aus:

Die Ausführungen zu RV/71000225/2012 seien auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar. Es ginge darin um einen Pachtvertrag und lediglich um die analoge Anwendung der §§ 30,31 MRG.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sei, für die Feststellung des Vorliegens eines, auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrages, die Anwendbarkeit aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG nicht relevant. Vielmehr läge nach der Rechtsprechung zu 2943/76; 86/15/0120; 88/15/0037;90/15/0034; 2011/16/0169 bei vertraglicher Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG auch dann ein auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vor, wenn nach der Art der in Bestand gegebenen Sache zwar nicht alle aber keinesfalls nicht bloß einzelne als Kündigungsgrund in Betracht kommen. Der VwGH habe die Anwendbarkeit der einzelnen Ziffern des § 30 Abs.2 MRG auf die einzelnen Verträge nicht geprüft. Somit seien die vom FA und vom BFG vorgenommenen Einzelfallprüfungen unzulässig. Das BFG habe in allen, im Beschwerdeverfahren vom FA ins Treffen geführten, Entscheidungen, Willkür geübt und damit das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt.

Sollte das BFG seine Rechtsprechung, die im Gegensatz zu der ständigen Rechtsprechung des VwGH stehe, fortsetzen, so liege ein Grund für die Zulässigkeit der ordentlichen Revision vor.

Sollte das BFG diese Revision versagen, so werde die außerordentliche Revision beim VwGH erhoben, da eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliege.

In der, am 11.11.2020 vor dem gesamten Senat beim BFG durchgeführten, mündlichen Verhandlung bekräftigten die rechtlichen Vertreter der Bf., dass bei der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG jedenfalls ein, auf unbestimmte Dauer abgeschlossener, Bestandvertrag vorliege, und eine Überprüfung eines solchen Vertrages auf die Wahrscheinlichkeit der Realisierung dieser Kündigungsgründe unzulässig sei. Dies sei die Rechtsprechung des VwGH seit den siebziger Jahren (vgl. Zl: 2943/76), der auch die Gestaltung des gegenständlichen Mietvertrages geschuldet gewesen sei. Wäre den Vertragsparteien die künftige Änderung dieser Rechtsprechung gewahr gewesen, so sei anzunehmen, dass es den Vertrag in dieser Form, nicht gegeben hätte, da die Entrichtung einer derart hohen Gebühr nicht akzeptiert worden wäre. Die in jüngster Zeit erfolgte Abkehr von dieser Rechtsprechung dürfe nicht zu einem (Steuer)nachteil für die Bf. führen. Der Unabhängige Finanzsenat, (UFS), habe im Erkenntnis vom 09.10.2009 GZ: RV/0253-L/09 festgestellt, dass der Normunterworfenen einen Anspruch auf Rechtsklarheit und Rechtsicherheit habe, damit er die gebührenrechtlichen Folgen seines Handelns absehen kann. Die in Rede stehende Abkehr von der ständigen Rechtsprechung sei als Verstoß gegen wesentliche Grundrechte der Verfassung anzusehen. In Rz 705 der Gebührenrichtlinien 2007 werde, im Hinblick auf das Vorliegen eines auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages, auf das Erkenntnis des VwGH Zl.90/15/0034 verwiesen. Darin sei-im Gegensatz zur Rechtsansicht des BFG und des Finanzamtes- auf das Bestehen eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages nicht nur wegen dem, darin eingeräumten, Präsentationsrecht erkannt worden, sondern es sei darin festgestellt worden, dass mit der Einräumung des Präsentationsrechtes das Vorliegen eines, aufgrund der Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs.2 MRG, auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages, verstärkt worden sei. Die streitverfangene Festsetzung der Gebühr mit dem 18-fachen des Jahreswertes sämtlicher, im Vortrag der Berichterstatterin aufgezeigten, Leistungen, sei gegen die Bedeutung der Rz 705 erfolgt und verstoße gegen den Grundsatz von Treu und Glauben. Die sich nunmehr manifestierende Rechtsprechung des VwGH und des BFG habe mit der Bestimmung des § 33 TP 5 GebG 1957 nichts zu tun. Hervorzuheben sei der Umstand, dass es erst seit 2015 in rund 50 BFG-Entscheidungen darum gegangen sei, ob bei der Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs.2 MRG, ein auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vorliegt. Demgegenüber gäbe es davor- soweit ersichtlich-davor nur eine einzige Entscheidung des BFG vom 15.11.2006 zu RV/0574-W/04, in welcher eindeutig festgehalten worden sei, dass bei der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 MRG von einem auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrag auszugehen sei.

Die Vereinbarung der Bestanddauer von fünfzehn Jahren sowie der Verlängerungsoption von fünf Jahren sei der Wunsch der Parteien gewesen. Die Frage, warum bestimmte Regelungen in den Vertrag aufgenommen worden sind, sei völlig unabhängig von einer gebührenrechtlichen

Beurteilung zu sehen. Die Aufgabe der Steuerberater sei lediglich, die gebührenrechtlichen Angelegenheiten zu beurteilen. Aufgrund der Entwicklungen der letzten Jahre seit dem Abschluss dieses Bestandvertrages könne jedenfalls nicht davon ausgegangen werden, dass die Vertragsparteien ohne „Wenn und Aber“ eine bestimmte Zeit hindurch an den Vertrag gebunden sein wollten. Dass der vom Mieter im Falle der Vertragsauflösung aus Gründen, die er selber zu vertreten hat, den Baukostenzuschuss von € 2.000.000,00 zurückzahlen ist, sei kein Indiz für den, vorhandenen gewesenen, Willen einen Bestandvertrag auf bestimmte Dauer abzuschließen, da dieser Rückzahlungsbetrag im Rahmen der Gesamtmiete für den Mieter nicht außerordentlich hoch sei.

Die Amtspartei erklärte, es sei nicht Sache der Finanzverwaltung die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen zu beurteilen. Zum Thema Vorliegen eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages gäbe es genügend Judikatur-so auch eine höchstgerichtliche. Das BMF habe sich bis dato nicht veranlasst gesehen, die Rz 705 der Gebührenrichtlinien 2007 zu ändern. Mit der Vorschreibung der Gebühr für einen auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrag habe das Finanzamt-im Hinblick auf Rz 706 der Gebührenrichtlinien 2007- nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstoßen.

In seinem Schlusswort beantragte der Vertreter der Amtspartei die Abweisung der Beschwerde, unter Hinweis auf das Vorbringen der Amtspartei im gesamten Beschwerdeverfahren.

Die Vertreter der Bf. beantragten in ihrem Schlusswort die Stattgabe der Beschwerde. Der Normunterworfenen habe einen Anspruch auf Rechtssicherheit und Rechtsklarheit, damit er die abgabenrechtlichen Folgen seiner Dispositionen absehen könne. Dazu wurde nochmals auf die Entscheidung des UFS zur GZ:RV/0253-L/09 verwiesen. Aufgrund der seit Jahrzehnten ständigen Rechtsprechung des VwGH und der ebenfalls seit Jahren bestehenden Verwaltungspraxis haben die Vertragsparteien vom Vorliegen eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages ausgehen müssen. Alleine der Grundsatz von Treu und Glauben müsse zur Aufhebung des bekämpften Bescheides führen. In eventu wurde die Stattgabe des mit der Beschwerde verbundenen Nachsichtsansuchens beantragt.

Vorgelegt wurde seitens der Bf:

Erkenntnisse des VwGH vom 22.05.1978, 2943/76; 17.09.1990, 90/15/0034; 16.10.1989, 88/15/0040;

Berufungsentscheidungen des UFS vom 15.11.2006, RV/0574-W/04; 19.10.2009, RV/0253-L/09

Ergänzende Stellungnahme der Bf. vom 11.11.2020, worin die, von ihrer Seite, im gesamten Beschwerdeverfahren vorgebrachte, Rechtsansicht sinngemäß wiederholt wird

Artikel aus SWK-Heft 16/17 vom 10.06.2020, mit dem Titel; „*Bestandvertragsgebühr und Vertragsdauer*“; Artikel aus Immolex 2019 mit dem Titel: „*Willkürliche Rechtsprechung zur gebührenrechtlichen Bestandvertragsdauer*“; Artikel aus Immoaktuell 5/2020 mit dem Titel: „*Neue Formel des VwGH zur gebührenrechtlichen Dauer von Bestandverträgen (Anmerkungen zu VwGH 03.06.2020, Ra 2019/16/0182)*“, deren Inhalte im Wesentlichen die, in der mündlichen Verhandlung seitens der Bf. vorgetragene, Rechtsmeinung widerspiegeln

**Das BFG hat hiezu erwogen:**

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

§ 17 Abs.1 GebG 1957:

*„Für die Festsetzung der Gebühren ist 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.“*

§ 17 Abs 4 GebG 1957:

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

§ 16 Abs.1 Z 1 lit.a GebG 1957:

*„Die Gebührenschuld entsteht, wenn die Urkunde über das Rechtsgeschäft im Inland errichtet wird, bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von den Vertragsteilen unterzeichnet wird, im Zeitpunkte der Unterzeichnung“.*

§ 26 GebG 1957:

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

§ 33 TP 5 Abs 1 bis 3 GebG 1957:

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

1. *im allgemeinen .....1 vH;*
2. *beim Jagdpachtvertrag .....2 vH.*

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

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

§ 30 Abs.1 Mietrechtsgesetz, (MRG), lautet:

*„Der Vermieter kann nur aus wichtigen Gründen den Mietvertrag kündigen.“*

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

*„Als ein wichtiger Grund ist es insbesondere anzusehen, wenn*

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

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

*3. der Mieter vom Mietgegenstand einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht, namentlich den Mietgegenstand in arger Weise vernachlässigt oder durch sein rücksichtsloses, anstößiges oder sonst grob ungehöriges Verhalten den Mitbewohnern das Zusammenwohnen verleidet oder sich gegenüber dem Vermieter oder einer im Haus wohnenden Person einer mit Strafe bedrohten Handlung gegen das Eigentum, die Sittlichkeit oder die körperliche Sicherheit schuldig macht, sofern es sich nicht um Fälle handelt, die nach den Umständen als geringfügig zu bezeichnen sind; dem Verhalten des Mieters steht, soweit er es unterließ, die ihm mögliche Abhilfe zu schaffen, das Verhalten seines Ehegatten und der anderen mit ihm zusammenwohnenden Familienangehörigen sowie der von ihm sonst in die gemieteten Räume aufgenommenen Personen gleich;*

- 4. der Mieter den Mietgegenstand mit oder ohne Beistellung von Einrichtungsgegenständen ganz weitergegeben hat und ihn offenbar in naher Zeit nicht für sich oder die eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) dringend benötigt oder, wenngleich auch nur teilweise, durch Überlassung an einen Dritten gegen eine im Vergleich zu dem von ihm zu entrichtenden Mietzins und etwaigen eigenen Leistungen an den Dritten unverhältnismäßig hohe Gegenleistung verwertet. Die teilweise Weitergabe einer Wohnung kommt einer gänzlichen Weitergabe gleich, wenn die nicht weitergegebenen Teile der Wohnung nicht zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen regelmäßig verwendet werden;*
- 5. die vermieteten Wohnräume nach dem Tod des bisherigen Mieters nicht mehr einem dringenden Wohnbedürfnis eintrittsberechtigter Personen (§ 14 Abs. 3) dienen;*
- 6. die vermietete Wohnung nicht zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) regelmäßig verwendet wird, es sei denn, daß der Mieter zu Kur- oder Unterrichtszwecken oder aus beruflichen Gründen abwesend ist;*
- 7. die vermieteten Räumlichkeiten nicht zu der im Vertrag bedungenen oder einer gleichwertigen geschäftlichen Betätigung regelmäßig verwendet werden, es sei denn, daß der Mieter nur vorübergehend wegen Urlaubs, Krankheit oder Kuraufenthalts abwesend ist;*
- 8. der Vermieter die gemieteten Wohnräume für sich selbst oder für Verwandte in absteigender Linie dringend benötigt und ihm oder der Person, für die der Mietgegenstand benötigt wird, aus der Aufrechterhaltung des Mietvertrags ein unverhältnismäßig größerer Nachteil erwüchse als dem Mieter aus der Kündigung; die Abwägung der beiderseitigen Interessen entfällt, wenn es sich um eine vom Wohnungseigentümer nach Wohnungseigentumsbegründung vermietete Eigentumswohnung handelt;*
- 9. der Vermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für Verwandte in gerader Linie dringend benötigt und dem Mieter Ersatz beschaffen wird;*
- 10. der Vermieter den Mietgegenstand, der schon vor der Kündigung zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten des eigenen Betriebes bestimmt war, für diesen Zweck dringend benötigt;*
- 11. ein dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehöriger Mietgegenstand auf eine Art verwendet werden soll, die in höherem Maß den Interessen der Verwaltung dient als die gegenwärtige Verwendung, und dem Mieter Ersatz beschafft wird;*
- 12. bei Untermietverhältnissen durch die Fortsetzung der Untermiete wichtige Interessen des Untervermieters verletzt würden, namentlich wenn der Untervermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für nahe Angehörige dringend benötigt oder wenn ihm nach den Umständen*

*die Aufrechterhaltung der Wohnungsgemeinschaft mit dem Untermieter billigerweise nicht zugemutet werden kann;*

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

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

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

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

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

*„Der Bestandgeber kann seinerseits die frühere Aufhebung des Vertrages fordern, wenn der Bestandnehmer der Sache einen erheblichen nachtheiligen Gebrauch davon macht; wenn er nach geschehener Einmahnung mit der Bezahlung des Zinses dergestalt säumig ist, dass er mit Ablauf des Termins den rückständigen Bestandszins nicht vollständig entrichtet hat; oder, wenn ein vermietetes Gebäude neu aufgeführt werden muss. Eine nützlichere Bauführung ist der Mieter zu seinem Nachtheile zuzulassen nicht schuldig, wohl aber notwendige Ausbesserungen“.*

## **Erwägungen**

Im zu beurteilenden Fall ist strittig, ob -aus gebührenrechtlicher Sicht- der vorliegende Bestandvertrag als auf bestimmte oder unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten hat.

Nach Ansicht der Bf. liegt ein auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vor.

Den dazu im Beschwerdeverfahren, seitens der Bf. vorgebrachten, o.a.Ausführungen ist folgendes entgegen zu halten:

Im Beschluss vom 04.12.2019, Ro 2018/16/0004 begründete der VwGH die Zurückweisung einer ordentlichen Revision-im Zusammenhalt mit der Frage der Zulässigkeit der Einzelfallprüfung bei einem Mietvertrag, in dem, neben der Vereinbarung einer bestimmten Bestandsdauer, die Geltung der Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG vereinbart worden ist, wie folgt:

*„Das Bundesfinanzgericht prüfte im Rahmen seiner rechtlichen Beurteilung des von der revisionswerbenden Partei abgeschlossenen Mietvertrages das Gewicht und die Wahrscheinlichkeit der Realisierung der vereinbarten Kündigungsgründe und lehnte den in der Beschwerde erhobenen Einwand, im Falle der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG habe eine Einzelfallprüfung zu unterbleiben, ausdrücklich ab.*

*Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hängt die für die Bemessung der Rechtsgeschäftsgebühr für Bestandverträge nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG entscheidende Vertragsdauer davon ab, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig auflösen zu können, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden behandelt werden muss (vgl. etwa VwGH 16.10.1989, 88/15/0040). Wenn auch die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG allein noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten mit dem Ergebnis eines Vertrages auf bestimmte Dauer darstellt, so kann eine Gewichtung und eine Unwahrscheinlichkeit der Realisierung dieser vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe durchaus zum Ergebnis führen, von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen (vgl. VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111 bis 0112, und VwGH 26.04.2018, Ra 2018/16/0040). Indem das Bundesfinanzgericht nicht allein die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG heranzog, sondern sein Erkenntnis tragend auf eine Beurteilung der Wahrscheinlichkeit der vereinbarten Kündigungsgründe stützte, wich es nicht von der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Die Revision war daher gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen.“*

Aus diesen höchstgerichtlichen Feststellungen ergibt sich zunächst, dass die Entscheidung, ob es sich- in gebührenrechtlicher Hinsicht- um einen auf bestimmte oder unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrag handelt, davon abhängt, ob die Vertragsteile eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. So hat ein, auf bestimmte Dauer abgeschlossener, Bestandvertrag, in dem die Geltung vorzeitiger Auflösungsmöglichkeiten vereinbart worden ist, als auf bestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten, wenn diese vorzeitigen Auflösungsmöglichkeiten sich auf einzelne, bestimmt bezeichnete Gründe beschränken. Ob eine derartige Beschränkung vorliegt, hat die erkennende Behörde nach dem Gewicht und der Wahrscheinlichkeit der Realisierung dieser Kündigungsmöglichkeiten nach dem Vertragsinhalt von Fall zu Fall zu beurteilen. (Einzelfallprüfung) Die Ansicht, dass immer dann, wenn in einem auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrag die Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG vereinbart werden, eine Einzelfallprüfung zu unterlassen ist, weil sich alleine, unbeschadet des übrigen Vertragsinhaltes, mit dieser einzelnen Vereinbarung ergibt, dass die Vertragsparteien aneinander tatsächlich auf unbestimmte Dauer gebunden sein wollen, und daher automatisch vom Bestehen eines Bestandvertrages von unbestimmter Dauer auszugehen ist, würde gegen das im Gebührenrecht verankerte Urkundenprinzip (§ 17 Abs.1 GebG 1957) verstoßen, wonach für die Beurteilung der Gebührenschuld der (gesamte) schriftliche Urkundeninhalt maßgebend ist und grundsätzlich jede Urkunde, die eine Rechtsgebühr auslöst, für sich nach Maßgabe ihres Inhaltes zu vergebühren ist. (vgl. VwGH17.03.2005, 2004/1670254; 20.12.2007, 2004/16/0165; 30.06.2016, Ro 2016/16/0011; 24.05.2012, 2009/16/0257; VfGH 1.10.1982, B 410/79) Eine solche Ansicht ist dem VwGH nicht zu unterstellen. Die, in den von den Parteienvertretern vorgelegten Erkenntnissen, erfolgte Feststellung, dass die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten darstellt, erfolgte im Context zu *„nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hängt die für die Bemessung der Rechtsgeschäftsgebühr für Bestandverträge nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG entscheidende Vertragsdauer davon ab, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig auflösen zu können, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden behandelt werden muss“*, und ist daher nur so zu verstehen, dass bei der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG in einem, auf bestimmte Dauer abgeschlossenen, Bestandvertrag, dieser nur nach Maßgabe des Ergebnisses einer Einzelfallprüfung weiterhin als, auf bestimmte Zeit abgeschlossen, angesehen werden darf. Alleine deshalb, weil nicht alle Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG für eine Geschäftsraummiete denkmöglich sind, kann das Vorliegen eines Mietvertrages von unbestimmter Dauer nicht von vorne herein ausgeschlossen werden.

Nach der o.a. Klarstellung des VwGH zu Ro 2018/16/0004 hat er die Zulässigkeit der Einzelfallprüfung im Falle der Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs.2 MRG in seiner ständigen Rechtsprechung nie ausgeschlossen. Der VwGH hat in den, von der Bf. ins Treffen geführten, Erkenntnissen, zu den Zahlen 2011/16/0169, 86/15/0102, 88/15/0037, 88/15/0040, die Beschwerden zu den, nach erfolgten Einzelfallprüfungen, getroffenen Feststellungen des Vorliegens von Bestandverträgen auf bestimmte Dauer, als unbegründet abgewiesen. Er hat diesen Beschwerden nicht aufgrund der Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs.2 MRG stattgegeben. Im Erkenntnis zu Zahl 90/15/0034 führt er aus:

*„Der Mieter hat es somit in Gestalt seines Präsentationsrechtes gemäß Punkt 4 des Vertrages in der Hand, jederzeit auch während der ersten zwölf Jahre durch Beschreiten des oben aufgezeigten Weges eine Auflösung des Bestandverhältnisses zu bewirken.*

*Unter Beachtung der Mobilität des Geschäftslebens, die, wie die Erfahrung des täglichen Lebens zeigt - anders als es die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift dazustellen sucht -, gerade auch im Bereich der Geschäftsbranche "Lebensmittelsupermarkt" gegeben ist, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht finden, daß die Möglichkeit der Auflösung des Vertrages gemäß seinem Punkt 4 "hochgradig unwahrscheinlich" wäre. Ganz im Gegenteil, gerade ökonomisch denkende Unternehmer vereinbaren sogenannte Weitergabs- oder Präsentationsrechte in von ihnen geschlossenen Bestandverträgen deshalb, um im Wege der Ausübung derselben jederzeit den sich laufend ändernden ökonomischen Verhältnissen entsprechend Rechnung tragen zu können.*

*Das im vorliegenden Fall durch Punkt 4 des Mietvertrages eingeräumte Recht des Mieters, eine Auflösung des Vertrages unter Umständen durchaus realistischerweise auch gegen den Willen des Vermieters durchzusetzen, muß bei der nach der oben zitierten hg. Judikatur gebotenen Betrachtung der Vertragsauflösungsmöglichkeit im konkreten Fall nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit so beurteilt werden, daß damit wegen der Freiheit des Mieters zur Vertragsbeendigung insgesamt eine ungewisse Vertragsdauer anzunehmen ist. Das Präsentationsrecht des Mieters verleiht nämlich dem vorliegenden Vertrag insbesondere verglichen mit dem Fall der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG (früher 19 Abs. 2 MG) unter Bedachtnahme auf die Schwierigkeiten, die bekanntermaßen ein aufkündigender Vermieter bei der erfolgreichen Durchsetzung seines Anliegens hat, ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer, daß arg. a maiori ad minus im Sinne der schon oben zitierten hg. Judikatur (Erkenntnisse vom 5. Oktober 1987, Zl. 86/15/0102, und vom 16. Oktober 1989, Zl. 88/15/0040, sowie der dort zitierten hg. Vorjudikatur) hier ein Bestandvertrag vorliegt, der von Anfang an von ungewisser Dauer ist.“*

*Indem die belangte Behörde ganz offensichtlich die rechtliche Bedeutung des besagten Punktes 4 des Vertrages verkannt hat, hat sie ihren Bescheid mit einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes*

*belastet, was zu seiner Aufhebung führen muß (§ 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG), sodaß auf die übrigen Beschwerdeargumente nicht mehr eingegangen zu werden braucht“.*

Daraus ergibt sich, dass der VwGH der Beschwerde gegen die Festsetzung der Gebühr für einen auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrag, alleine aufgrund der Vereinbarung eines Präsentationsrechtes, stattgegeben hat; und dazu im Rahmen einer Einzelfallprüfung festgestellt hat, dass verglichen mit der Durchsetzung der Kündigungsgründe des Vermieters nach § 30 Abs.2 MRG die Ausübung des eingeräumten Präsentationsrechtes durch den Mieter wahrscheinlicher erscheint.

Auch das BFG bzw. der UFS hat Einzelfallprüfungen, im Zusammenhalt mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG bei einer Geschäftsraummiete bereits in Entscheidungen, vor dem Zeitpunkt des Abschlusses des gegenständlichen Bestandvertrages, vorgenommen, und in deren Folge gebührenrechtlich auf das Vorliegen eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrages erkannt. (z.B. RV/0935-W/08, RV/0936-W/08, RV/3712-W/09, RV/7102780/2012).

Davon, dass die Bf. im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses aufgrund einer langjährigen, einheitlichen Rechtsprechung des VwGH sowie der gesamten Bezug habenden Rechtsprechung des BFG und des UFS zu Recht davon ausgehen konnte, dass mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG, in einem auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Mietvertrag über eine Geschäftsraummiete, gebührenrechtlich jedenfalls ein, auf unbestimmte Dauer abgeschlossener, Vertrag vorliegt, kann sohin keine Rede sein. Somit ist das Erkenntnis des UFS RV/0253-L/09 auf den zu beurteilenden Fall nicht anzuwenden. Dass die belangte Behörde mit der Durchführung einer Einzelfallprüfung, vor Feststellung des Vorliegens eines auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Mietvertrages, eine verfassungswidrige Handlung vorgenommen hat, kann nicht erkannt werden. Die Textierung des § 33 TP 5 GebG 1957 schließt die Einzelfallprüfung bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG nicht aus.

Aus den aufgezeigten Gründen hatte-auch im zu beurteilenden Fall- der Feststellung, ob nach dem Willen der Parteien, diese auf bestimmte oder unbestimmte Dauer an einander gebunden sein sollen, eine Prüfung des gesamten Inhaltes des vorliegenden Mietvertrages, im Hinblick auf die Gewichtung und der Wahrscheinlichkeit der Realisierung der, für eine Geschäftsraummiete denkmöglichen, vorzeitigen Auflösungsmöglichkeiten nach § 30 Abs.2 MRG, voraus zu gehen. Dabei kommt es im Hinblick auf § 16 Abs.1 Z 1 lit.a GebG 1957 auf die, sich aus dem Vertragsinhalt manifestierenden, Umstände, im Zeitpunkt der Unterfertigung dieses Vertrages an, und nicht auf diverse Entwicklungen der letzten Jahre seit Vertragsabschluss.

Die Ziffer 2 des § 30 Abs. 2 MRG kommt im zu beurteilenden Fall nicht in Betracht, weil der Mietzins nicht in Dienstleistungen besteht. Die Ziffern 4, 5, 6, 8, 10 und 12 stellen auf

Wohnräume, ein dringendes Wohnbedürfnis uä. ab, was ihre Anwendung auf das gegenständliche Bestandverhältnis de facto ausschließt.

Die Ziffer 11 gilt nur für Bund, Länder oder Gemeinden und ist daher auf das vorliegende Bestandverhältnis nicht anzuwenden

Die Ziffer 16 betrifft Wohnungen der Ausstattungskategorie D. und findet somit keine Anwendung auf Geschäftsräume.

Die, im vorliegenden Fall dem Vermieter zu den Ziffern 1,3, und 7, und 13 des § 30 Abs.2 MRG zuzuordnenden Kündigungsmöglichkeiten, sind von einem Fehlverhalten des Mieters abhängig und liegen nicht im Einflussbereich des Vermieters. Dass der Vermieter den in Z 9 geregelten Eigenbedarf geltend macht, ist ebenfalls nur aufgrund eines, in der Beschwerdevorentscheidung aufgezeigten Fehlverhaltens des Mieters möglich. Es liegen keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines, von diesen Ziffern umfassten, Fehlverhaltens des Mieters vor. Die Verwirklichung eines solchen Fehlverhaltens durch den Mieter ist unwahrscheinlich, da er in diesem Falle, jedenfalls den Betrag von € 2.000.000.- an den Vertragspartner zurückzahlen hätte, aber auch allfällige, gegen ihn gerichtete, gerichtliche Klagen zur Einbringung von beträchtlichen Mietrückständen (Z 1) und zur Schadenersatzleistungen, im Zusammenhalt mit einem erheblich nachteiligen Gebrauch des Bestandgegenstandes (Z 3), nicht ausschließen könnte.

Zu den Ziffern 14,15 ist festzustellen:

Nach <https://de.wikipedia.org/wiki/mietshaus> handelt es sich bei einem Miethaus um ein Wohngebäude, in dem die einzelnen Wohneinheiten vom Vermieter gegen ein (meist monatliches) Entgelt zur Verfügung gestellt werden. Es ist der Bf. Recht zu geben, dass im MRG der Begriff „Mietshaus“ in keiner Bestimmung des MRG definiert wird, und das MRG grundsätzlich auch auf Geschäftsraummietsen anzuwenden ist. Doch selbst wenn es als gesichert zu gelten hätte, dass aus diesem Grund ein ausgewiesenes Bürogebäude als Mietshaus iSd MRG anzusehen ist, kann die Bf. daraus im Hinblick auf die, Kündigungsmöglichkeiten der Ziffern 14 und 15 des MRG nichts für sich gewinnen, da aus dem Vertrag in keiner Weise hervorgeht, dass das in Rede stehende Bürogebäude sich im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses in einem Zustand befunden hat, der die, in diesen Ziffern aufgezeigte Kündigungsmöglichkeiten, als wahrscheinlich erscheinen hat lassen.

Sohin beschränken sich die, im Vertrag vereinbarten Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG, auf einzelne bestimmt bezeichnete Kündigungsgründe, die keinesfalls jederzeit vom Vermieter geltend gemacht werden können, sondern- bis auf die, aus den o.a. Gründen von ihrer Gewichtung her unbedeutenden, Auflösungsmöglichkeiten der Ziffern 14,15- von einem Fehlverhalten des Mieters abhängen. Sämtliche, für den Vermieter denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG sind von ihrer Gewichtung und der Möglichkeit ihrer

Realisierung nicht so bedeutend, dass sie dem erklärten Willen der Parteien, sich auf eine bestimmte Dauer zu binden, entgegenstehen. Dazu kommt, dass der Vertreter der Bf. in der mündlichen Verhandlung selbst erklärt hat, die vertragliche Festschreibung einer bestimmten Vertragsdauer sei auf Wunsch der Parteien erfolgt.

Es verbleiben der Bestandgeberin sohin die Kündigungsgründe des § 1118 ABGB.

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

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

Dafür, dass die, dem Mieter, zu den Vertragspunkten 1.4.4 und 1.5.4 eingeräumten, Sonderkündigungsrechte, so gewichtig sind, dass sie das Vorliegen eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages rechtfertigen, finden sich im Mietvertrag keine Anhaltspunkte.

Für das Vorliegen eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrages spricht auch, dass nach der Rechtsprechung des VWGH eine bloß einseitige Beendigungsmöglichkeit die Annahme eines Vertrages auf unbestimmte Dauer nur dann rechtfertigt, wenn die nur einem Vertragsteil zustehende Möglichkeit den Vertrag aufzulösen, die Befreiung beider Vertragsteile für die Zeit nach der Vertragsauflösung nach sich zieht. (z.B. VWGH 29.01.1997, 97/16/0001; 16.10.2014, 2011/16/0169, 0170)

Nach der Vertragsgestaltung wonach der Mieter, im Falle der Auflösung, des Mietverhältnisses, aus Gründen, die ausschließlich in seiner Sphäre zu finden sind, den Baukostenzuschuss idHv € 2.000.000.- an den Vermieter zurück zu zahlen hat, kann davon keine Rede sein.

Die Bf. vertritt zudem die Ansicht, die Bewertung des Bestandvertrages als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, ergäbe sich aus dem Inhalt der Gebührenrichtlinien 2007 zu Rz 702, Rz 711 sowie Rz 705

Rz 702 der Gebührenrichtlinien lautet wie folgt:

*„Ein seinem Wortlaut nach auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Vertrag ist gebührenrechtlich als solcher auf bestimmte Dauer anzusehen, wenn das Vertragsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Zeit von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden kann oder diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkt ist.“*

Rz 711 der Gebührenrichtlinien lautet wie folgt

*„Eine unbestimmte Vertragsdauer liegt vor, wenn auch nur ein Vertragspartner in der Lage ist, den Vertrag jederzeit aufzulösen, wobei einzelne bestimmt bezeichnete Gründe, unberücksichtigt bleiben.“*

Dazu ist festzustellen, dass- aus den vorstehend aufgezeigten- Gründen, der Bestandvertrag derart gestaltet ist, dass er keinesfalls von einer Vertragspartei jederzeit aufgelöst werden kann, und die Kündigungsmöglichkeiten tatsächlich auf bestimmt bezeichnete Fälle beschränkt sind.

Rz 705 der Gebührenrichtlinien lautet wie folgt:

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

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

Hinzu kommt, dass in Rz 705 ausdrücklich auf Rz 710 verwiesen wird, wonach Bestandverträge dann, als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten haben, wenn die Vereinbarung auf unbestimmte Zeit lautet oder eine Vereinbarung über die Dauer fehlt und auch sonst im Vertrag kein Anhaltspunkt enthalten ist, auf welche Dauer sich die Vertragsparteien binden wollten. Diese Voraussetzungen fehlen im gegenständlichen Mietvertrag.

Sohin waren diese Inhalte nicht für die zweifelsfreie Annahme geeignet, dass alleine aufgrund des Festschreibens der Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG in einem auf bestimmte Dauer vereinbarten Bestandvertrages, in gebührenrechtlicher Hinsicht, vom Vorliegen eines auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrages auszugehen ist.

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

Der VwGH schützt in der Regel kein Vertrauen in die Richtigkeit von Erlässen (z.B.VwGH 20.09.1995,95/13/0011;21.11.1995,95/14/0035;31.05.2000,94/13/0045;22.05.200299/15/0199; 02.02.2010,2007/15/0253) sondern nur in die Richtigkeit von Rechtsauskünften im Einzelfall durch die zuständige Abgabenbehörde. (z.B. VwGH 24.05.2007, 2005/15/0052; 28.10.2009,2008/15/0054;) Eine solche Auskunft liegt im zu beurteilenden Fall nicht vor.

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten:

Laut vorliegendem Bestandvertrag liegt eine unbedingte Befristung auf 15 Jahre sowie die Option zur einmaligen Verlängerung um weitere 5 Jahre vor. Es bedarf dazu keiner neuerlichen Willenseinigung beider Vertragsparteien, sondern lediglich der einseitigen Willenskundgebung der optionsberechtigten Partei (= Bf.), ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Gang zu setzen.

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

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

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

Für den gegenständlichen Fall bedeutet das, dass von der belangten Behörde bei der Bemessung der Gebühr auch der Wert der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeit zu Recht mit einbezogen wurde

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

Aus den aufgezeigten Gründen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Über das gleichzeitig mit dieser Beschwerde eingebrachte Nachsichtsansuchen ist in einem abgesonderten Verfahren zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art.133 Abs.4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die vorliegende Entscheidung beruht auf der o.a. Rechtsprechung des VwGH. Es handelt sich bei der Frage, ob ein auf bestimmte oder auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vorliegt, um eine Frage die von Fall zu Fall zu lösen ist .

Somit liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

Wien, am 18. November 2020