

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende ***15*** und die weiteren Senatsmitglieder, die RichterIn***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***16*** und ***17*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt ***1***, über die Beschwerde vom 3. Mai 2017 gegen den Bescheid gemäß § 200 (1) BAO des ***FA*** vom 3. März 2017, St.Nr. ***2***, ***18***. ***3***, betreffend Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG, im Umlaufweg gemäß § 323c Abs. 4 Z 5 BAO am 10. Dezember 2020 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt und die Abgabe gemäß § 200 (2) BAO endgültig festgesetzt:

Die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 wird mit 1 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 8,827.206,09 EURO (gerundet gemäß § 204 BAO) mit 88.272,06 EURO festgesetzt.

Soweit durch diesen Bescheid ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung des Erkenntnisses fällig.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

I.1. Urkundeninhalt

Die relevanten Vertragsbestimmungen lauten auszugsweise:

„I.1. Urkundeninhalt

...§1

Bestandgegenstand

1. Der Bestandgeber gibt in Bestand und der Bestandnehmer nimmt in Bestand in der ***4*** ein Geschäftslokal in der unteren Verkaufsebene im Ausmaß von rund 2.609 m² sowie eine Lagerfläche im Untergeschoss im Ausmaß von rund 187 m², somit einen Bestandgegenstand im Ausmaß von insgesamt 2.796 m² (der „**Bestandgegenstand**“) wie es im beiliegenden Bestandsplan, Beilage A, rot schraffiert ist.

2. In Bestand gegeben ist der Innenbereich des Bestandgegenstandes.

Die Bestandsfläche wird nach Achsmaßen anhand von Planunterlagen ermittelt...

...

§4

Bestandnahmezweck. Attraktivität des Geschäftes

1. Die in Bestandgabe des Bestandgegenstandes erfolgt zum Zweck des Betriebes eines ***6*** unter der Markenbezeichnung/Geschäftsbezeichnung

5

2. Die Nutzung des Bestandgegenstandes zu anderen Zwecken als den Vorbezeichneten ist dem Bestandnehmer untersagt.

Die Änderung der Marken-/Geschäftsbezeichnung bedarf der vorherigen schriftlichen Zustimmung des Bestandgebers.

Es wird festgehalten, dass der Bestandgeber vor dem Hintergrund des angestrebten ausgewogenen Branchenkonzepts zur Steigerung der Attraktivität und der Besucherzahlen in der ***4*** zum Vorteil der Gesamtheit der Bestandnehmer ein erhebliches Interesse an der Beibehaltung des einvernehmlich definierten Bestandnahmezwecks sowie der vereinbarten Marken-/Geschäftsbezeichnung hat.

3. Geschäftsgrundlage dieses Bestandvertrages ist, dass im Bestandgegenstand in der "4" vom Bestandnehmer ein leistungsfähiges Einzelhandels- oder Dienstleistungsgeschäft mit hoher Attraktivität geführt wird und die Leistungsfähigkeit und Attraktivität, insbesondere im Sortiment, in der Ausstattung, werblichen Darstellung und Kundenbetreuung gewährleistet sein muss.

*Der Bestandnehmer ist somit verpflichtet, sein Einzelhandels- oder Dienstleistungsgeschäft so zu führen, dass dem Unternehmensziel der "****4****" gemäß den Bestimmungen der Präambel entsprochen wird. Der Bestandnehmer hat auch für die Beistellung von entsprechend ausgebildetem, qualifiziertem Bedienungspersonal für die Betreuung der Kunden in dafür notwendiger Qualität zu sorgen.*

Teil dieser Pflichten des Bestandnehmers ist auch die Einhaltung der Bestimmungen des § 33 (Optischer Auftritt und technische Ausstattung des Geschäftslokales) dieses Bestandvertrages.

*4. Der Betrieb des Bestandgegenstands muss daher mindestens dem Niveau vergleichbarer Einzelhandels- oder Dienstleistungsunternehmen wie sie in vergleichbaren Einkaufszentren (wie beispielsweise ****7****, ****8****, ****9**** usw.) situiert sind, entsprechen.*

5. Unterhält der Bestandnehmer mehrere Betriebsstätten, muss das Niveau des im Bestandgegenstand geführten Betriebes neben den oben beschriebenen Anforderungen auch zumindest dem seiner sonstigen Betriebsstätten entsprechen.

6. Diese Geschäftsgrundlage muss bei der Gestaltung, bzw. in späterer Folge bei der Umgestaltung, der Einrichtungs- und Werbekonzeption, etc. eingehalten werden.

*7. Werden vom Bestandnehmer die vorstehend beschriebenen Anforderungen nicht eingehalten, stellt dies im Hinblick auf das berechnigte Interesse des Bestandgebers, die Marktposition der ****4**** in einem vom starken Wettbewerb gekennzeichneten Umfeld durch Aufrechterhaltung der Attraktivität der ****4**** längerfristig zu sichern, einen erheblichen Nachteil für den Bestandgeber und berechnigt diesen zur vorzeitigen Auflösung des Vertrages.*

§5

Übergabe des Bestandgegenstandes

1. Die Übergabe des Bestandgegenstandes erfolgt am 01.06.2016.

2. Mit der Übergabe beginnt das Bestandverhältnis...

...

7. Die Vertragsparteien halten ausdrücklich fest, dass die Pflicht des Bestandnehmers zur Zahlung des Mindestbestandzinses, der Nebenkosten und des Werbekostenbeitrags erst ab 01.09.2016 beginnt.

...

§7

Bestandnahmezeit

1. Das Bestandverhältnis beginnt mit dem Tag der Übergabe des Bestandgegenstandes gemäß § 5 dieses Bestandvertrages.
2. Das Bestandverhältnis wird auf bestimmte Zeit abgeschlossen und endet durch Zeitablauf am 31.12.2026, ohne dass es einer Kündigung bedarf.
3. Das Bestandverhältnis kann innerhalb der bestimmten und verlängerten Vertragsdauer vom Bestandgeber jederzeit unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6. Monaten jeweils zum Monatsletzten aus einem der in [§ 30 Abs 2 MRG](#) angeführten wichtigen Gründen aufgekündigt werden. Die Vertragsparteien halten ausdrücklich fest, dass durch die vorstehende Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG keine Anwendbarkeit der übrigen Bestimmungen des MRG vereinbart wird.

Der Bestandnehmer kann einmalig nach Ablauf von 5 Jahren ab Übergabe des Bestandgegenstands am darauffolgenden 31.12. den Bestandvertrag unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 12 Monaten aufkündigen, wenn die im Bestandgegenstand erzielten Nettoumsätze des Bestandnehmers für jeden beliebigen Zeitraum von 12 aufeinanderfolgenden Monaten ab dem 1.1.2017 den Betrag von EUR 3.000/m² Verkaufsfläche nicht überschreiten. Klarstellend wird festgehalten, dass falls bis zum 31.12.2022 die Nettoumsätze des Bestandnehmers für beliebige 12 aufeinanderfolgende Monate ab dem 1.1.2017 den Betrag von EUR 3.000/m² Verkaufsfläche überschreiten, das Sonderkündigungsrecht des Bestandnehmers endgültig erlischt.

Während dieses Zeitraumes kann das Bestandverhältnis darüber hinaus seitens des Bestandgebers nur aus wichtigem Grund gemäß § 8 dieses Bestandvertrages aufgelöst werden.

§8

Auflösung aus wichtigem Grund

1. Der Bestandgeber kann den Vertrag jederzeit auch während des Kündungsverzichtszeitraumes aus wichtigem Grund mit sofortiger Wirkung auflösen und/oder vom Vertrag zurücktreten. Als wichtiger Grund gilt insbesondere, wenn der Bestandnehmer:
 - a) mit Zahlungsverpflichtungen aus diesem Bestandvertrag trotz vorangegangener schriftlicher Mahnung, unter Setzung einer Nachfrist von 14 Tagen, in Verzug ist;
 - b) die in §4 (Bestandnahmезweck, Attraktivität des Geschäftes) vereinbarten Verpflichtungen verletzt;
 - c) den Bestandgegenstand, die dem Gemeingebrauch dienenden Bereiche oder gemeinsame technische Einrichtungen Vertrags- oder widmungswidrig gebraucht und diese

Zu widerhandlungen trotz Setzung einer mindestens vierzehntägigen Nachfrist fortsetzt oder später wiederholt;

d) die in § 28 (Unterbestandgabe und Verpachtung) genannten Rechtsgeschäfte ohne Zustimmung des Bestandgebers abschließt

e) ohne Zustimmung des Bestandgebers genehmigungspflichtige bauliche Veränderungen vornimmt;

*f) sich trotz Mahnung rücksichtslos oder sonst grob ungehörig gegenüber dem Bestandgeber, dessen Vertretern, anderen Bestandnehmern oder Besuchern der ***4*** verhält;*

g) rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen trotz Mahnung unter angemessener Nachfristsetzung nicht erfüllt;

h) dem zur Überprüfung des Umsatzbestandszinses vom Bestandgeber namhaft gemachten Wirtschaftstreuhänder Einsicht in die Unterlagen verwehrt oder dem Bestandgeber getätigte Umsätze nicht oder falsch meldet;

*i) seiner Betriebspflicht nicht nachkommt, insbesondere die in Bestand genommenen Räumlichkeiten während der angeordneten allgemeinen Öffnungszeiten der ***4*** ganz oder teilweise geschlossen hält;*

j) sich die Vermögensverhältnisse des Bestandnehmers schwerwiegend nachteilig verändern;

Jeder dieser angeführten Gründe stellt für sich alleine jedenfalls einen wichtigen Grund zur vorzeitigen Vertragsauflösung durch den Bestandgeber dar.

Der Bestandnehmer ist nicht berechtigt, sich darauf zu berufen, dass diese Auflösungsgründe vom Bestandgeber innerhalb einer bestimmten Frist geltend gemacht werden müssen und verzichtet auf den Einwand der Verfristung.

2. Dem Verhalten des Bestandnehmers ist insbesondere auch das Verhalten seiner Kunden, Mitarbeiter und Lieferanten gleichzuhalten.

Das Verhalten der Lieferanten und Kunden ist dann dem Bestandnehmer zurechenbar, wenn er nicht sofort alle rechtlichen Möglichkeiten ergreift, um Abhilfe zu schaffen oder Wiederholungen zu vermeiden, oder der Bestandnehmer das Verhalten veranlasst hat.

3. Bei einer vom Bestandnehmer zu vertretenden vorzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses haftet der Bestandnehmer für den Ausfall aller vertraglichen Leistungen für den Zeitraum, den das Bestandverhältnis nach den ursprünglich getroffenen

Vereinbarungen mindestens gedauert hätte sowie für alle weiteren Schäden, welche der Bestandgeber durch die vorzeitige Auflösung des Bestandvertrages erleidet.

§9

Entgelt

- 1. Das Entgelt für die Überlassung des Bestandgegenstands setzt sich aus dem Baukostenzuschuss, dem Bestandszins, den Nebenkosten und dem Werbekostenbeitrag zusammen.*
- 2. Zu sämtlichen Zahlungsverpflichtungen jeglicher Art verpflichtet sich der Bestandnehmer die darauf entfallende Umsatzsteuer in der jeweiligen Höhe zu bezahlen.*

...

§11

Bestandszins

- 1. Der Bestandszins für den Bestandgegenstand ist vorrangig umsatzorientiert.*

Dieser umsatzorientierte Bestandszins ist zu bezahlen, wenn er höher ist als der (die) im Absatz (4) vereinbarte Mindestbestandszins(e).

- 2. Als Bemessungsgrundlage dient die Summe jener Umsätze, die der Bestandnehmer mit seinen Kunden - dem Bestandgegenstand zurechenbar - getätigt hat (das ist das vereinnahmte Entgelt (brutto einschließlich Umsatzsteuer) im Sinne des Umsatzsteuergesetzes; einzurechnen sind neben den Kassabruttoeinnahmen auch Kredit- und Ratengeschäfte, einschließlich etwaiger Verzinsung, der Eigenverbrauch und die Geschäftsfälle, die im Bestandgegenstand bestellt, angebahnt oder abgewickelt werden, aber außerhalb zustande kommen).*

- 3. Ausgehend von dieser Bemessungsgrundlage (Jahresnettoumsatz) werden 8 % von 01.09.2016 bis 31.08.2019 (Jahresnettoumsatz) werden 7,5 % ab 01.09.2019 zzgl. Umsatzsteuer als Umsatz-Bestandszins vereinbart.*

- 4. Der (die) Mindestbestandszins(e) für den in §1 Absatz (1) angeführten Bestandgegenstand beträgt (betragen)*

monatlich € 14,00/m² von 01.09.2016 bis 31.08.2019

sowie monatlich € 16,00/m² ab dem 01.09.2019

zuzüglich Umsatzsteuer.

...

§17

Werbekostenbeitrag

1. Zur Durchführung der Gemeinschaftswerbung für die ***4*** ist der Bestandnehmer verpflichtet, unter Zugrundelegung des Jahresbruttoumsatzes, der sich nach §11 Absatz (2) dieses Bestandvertrages berechnet, an den Bestandgeber einen Werbekostenbeitrag zu leisten.

Dieser Werbekostenbeitrag beträgt monatlich € 3,12/m², wertgesichert wie der Mindestbestandzins (gemäß § 14) zuzüglich Umsatzsteuer in der jeweils gesetzlichen Höhe. Für zusätzliche Lagerflächen im Kellergeschoß wird kein Werbebeitrag verrechnet.

...

§21

Betriebspflicht

1. Der Bestandnehmer verpflichtet sich, seinen Geschäftsbetrieb ohne jegliche Unterbrechung während der vom Bestandgeber im Rahmen der gesetzlichen

Bestimmungen festzulegenden Öffnungszeiten der ***4*** (einschließlich Sonderöffnungszeiten sowie der gesondert für den Bereich von Gastronomie-, Freizeit- und Unterhaltungsbetriebe festgelegten Öffnungszeiten) aufrecht zu halten. ...

...“

I.2. Verfahren vor dem Finanzamt

Das ***FA*** legte gegenständliche Beschwerde am 11. Juli 2017 mit folgender Sachverhaltsdarstellung an das BFG vor:

„Mit Bestandvertrag vom 11. 11. 2016, abgeschlossen zwischen der ***10*** als Vermieterin und der Bf als Mieterin, wurde der Mieterin im Einkaufszentrum ***4*** ein Geschäftslokal im Ausmaß von rund 2.609 m² sowie eine Lagerfläche von rund 187 m² in Bestand gegeben. Das Bestandverhältnis, welches mit Übergabe des Bestandgegenstandes (dieses erfolgte am 1.6.2016) beginnt und auf bestimmte Dauer abgeschlossen wird, endet am 31.12.2026.

Während der bestimmten und verlängerten Vertragsdauer kann der Bestandgeber den Vertrag jederzeit unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6 Monaten aus einem der im [§ 30 Abs. 2 MRG](#) angeführten wichtigen Gründe kündigen. Dem Bestandnehmer steht ein einmaliges Kündigungsrecht nach Ablauf von 5 Jahren zu, wenn die erzielten Nettoumsätze für einen Zeitraum von 12 aufeinanderfolgenden Monaten einen vertraglich vereinbarten Betrag nicht überschreiten. Dem Bestandgeber steht weiters eine Auflösung des Bestandverhältnisses mit sofortiger Wirkung aus den im § 8 des Vertrages angeführten Gründen zu.

Im Falle einer vom Bestandnehmer zu vertretenden vorzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses haftet der Bestandnehmer für den Ausfall aller vertraglichen Leistungen für den Zeitraum, den das Bestandverhältnis nach den ursprünglich getroffenen Vereinbarungen mindestens gedauert hätte.

Mit Bescheid vom 3.3.2017 wurde die Gebühr in Hinblick auf die vereinbarte umsatzorientierte Miete vorläufig mit € 105.109,14 festgesetzt. Der Bemessung wurden die vereinbarte bestimmte Dauer von 124 Monaten und die Mindestmiete zu Grunde gelegt. Die Nebenkosten, der Werbekostenbeitrag und die geschätzte Versicherungsprämie wurden in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist wurde Beschwerde erhoben und ein Antrag auf Entscheidung durch den Senat gestellt.

In der Beschwerde wird beantragt, der Gebührenbemessung unbestimmte Dauer zu Grunde zu legen, zumal die Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß [§ 30 Abs. 2 MRG](#) nicht als Einschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle betrachtet werden könne. Die Beschwerde wurde mit BVE vom 24.5.2017 als unbegründet abgewiesen. Im rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Vorlage wird das Vorbringen in der Beschwerde unter Verweis auf Judikatur aufrechterhalten. Das der Bestandnehmerin eingeräumte Sonderkündigungsrecht erhöhe die Wahrscheinlichkeit, dass der Vertrag vor der bedungenen Dauer ende.“

Das Finanzamt hat hie zu folgende Stellungnahme abgegeben:

„Strittig ist im beschwerdegegenständlichen Fall, ob die im Bestandvertrag vereinbarten Kündigungs- und Auflösungsgründe nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit von so umfassender Natur sind, dass der grundsätzlich auf bestimmte Dauer abgeschlossene Bestandvertrag gebührenrechtlich als Vertrag mit unbestimmter Dauer anzusehen ist. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossene

Bestandverträge darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) nicht im Wege steht.

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 5.10.1987, 86/15/0102).

Nach § 7 des Vertrages wird das Bestandverhältnis auf bestimmte Dauer abgeschlossen und kann der Bestandgeber aus einem der im [§ 30 Abs. 2 MRG](#) angeführten wichtigen Gründe den Vertrag aufkündigen. Auch wenn der Bestandgeberin im Vertragspunkt § 7 eine jederzeitige Kündigung aus einem der im § 30 Abs. 2 MRG angeführten wichtigen Gründe eingeräumt wird, sind mit dieser Bestimmung nicht alle Gründe des § 30 Abs. 2 MRG als Kündigungsmöglichkeit vereinbart worden.

[§ 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG](#) beziehen sich auf Wohnungen und kommen im vorliegenden Fall nicht in Betracht. Ebenso scheiden die Z 2, 10, 12, 14 und 15 auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes von vornherein aus. Die verbleibenden Gründe setzen ein Fehlverhalten der Mieterin voraus. Im § 8 des Vertrages wird für die Bestandgeberin die Auflösung aus wichtigem Grund mit sofortiger Wirkung vereinbart. Auch diese Gründe setzten ein Fehlverhalten der Bestandnehmerin voraus („Als wichtiger Grund gilt insbesondere, wenn der Bestandnehmer....“) und decken sich zum Teil mit den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG. Betrachtet man die vorliegenden Kündigungsgründe der Verpächterin, so ist festzustellen, dass diese nicht im Belieben der Verpächterin stehen, sondern ausschließlich in der Person der Pächterin liegende Umstände beinhalten, die dem Einfluss der Verpächterin entzogen sind. Sie sind daher sachlich auf das Verhalten der Pächterin eingeschränkt und von ihrer Gewichtung nicht so bedeutend, dass sie dem erklärten Willen der Vertragsparteien, die Bestandszeit ausdrücklich erst zu einem bestimmten Zeitpunkt enden zu lassen, entgegenstehen. Überdies haftet der Pächter im Falle der Beendigung des Pachtvertrages gemäß Punkt § 8, Punkt 3 für den Ausfall aller vertraglichen Leistungen während der vereinbarten Dauer des Pachtverhältnisses.

Die im gegenständlichen Bestandvertrag vereinbarten Kündigungsmöglichkeiten sind nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses gegeben ist, sodass die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien an die im Vertrag vereinbarte bestimmte Dauer nicht aufgehoben werden kann. Daran vermag auch das einmalige Sonderkündigungsrecht der Bestandnehmerin nichts zu ändern...

Der Vertrag wurde dem ***FA*** am 16. Dezember 2016 zur Anzeige gebracht.

Am 3. März 2017 erließ das Finanzamt einen vorläufigen Bescheid gemäß [§ 200 Abs. 1 BAO](#). Darin setzte das Finanzamt die Gebühr für den Bestandvertrag vom 11. November 2016 gemäß § 33 TP 5 Abs.1 Z 1 GebG in Höhe von € 105.109,14 fest.

Das Finanzamt begründete:

„Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig.

Bemessungsgrundlage :

Monatlicher gestaffelter Mindestbestandzins, Nebenkosten u. Werbekostenbeitrag x qm x vereinbarte Dauer zzgl. Ust (€ 14,00 x 2.796 x 36 + 16,00 x 2.796 x 88 u. 6,95 + 3,12 x 2.796 x 124).

Die Versicherungskosten wurden gem. [§ 184 BAO](#) geschätzt (€ 50,00 x 124).

Auf Grund der Verwendung des Mietgegenstandes (Geschäftszwecke) treffen lediglich einige wenige Gründe des § 30 MRG zu, sodass von keinem schrankenlosen Kündigungsrecht gesprochen werden kann.

Der endgültige Bescheid ergeht nach Bekanntgabe des tatsächlichen entrichteten Bestandentgelts.“

Gegen den genannten Bescheid wurde Beschwerde eingebracht.

Die Beschwerde richtet sich gegen die Festsetzung der Gebühr unter der Annahme einer bestimmten Dauer des verfahrensgegenständlichen Bestandverhältnisses.

Die Beschwerdeführerin beantragt, die Gebührenschuld unter der Annahme der unbestimmten Dauer des Bestandverhältnisses und somit vom Dreifachen des Jahreswerts der wiederkehrenden Leistungen als Bemessungsgrundlage festzusetzen sowie eine Entscheidung durch den gesamten Senat zu fällen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei für die Beurteilung der Vertragsdauer nicht die von den Parteien gewählte Bezeichnung des Vertrages, sondern der gesamte Vertragsinhalt maßgeblich (vgl. zuletzt die Erkenntnis des VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169; *Twardosz*, GebG6, § 33 TP 5 Rz 31 mwN).

Das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen bestehe darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht (VwGH 09.09.2015, Ra 2015/16/0072). Ein Bestandverhältnis, das der gewählten Formulierung nach auf bestimmte Zeit abgeschlossen worden sei, jedoch vor Ablauf dieser Zeit auch nur von einer

der Vertragsparteien beliebig aufgelöst werden könne, sei nach der Rechtsprechung des VwGH in seiner Dauer unbestimmt (*Twardosz*, aaO mwN).

Die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, stehe der Beurteilung dieses Vertrages als einen auf bestimmte Zeit abgeschlossenen gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 3 zweiter Satz GebG](#) nicht im Wege. Dies gelte nach der Rechtsprechung des VwGH, wenn diese Möglichkeit **auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle** beschränkt sei (VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169). Die Vereinbarung **aller** Kündigungsgründe **gemäß § 30 Abs. 2 MRG** stelle in diesem Sinne nach der Rechtsprechung des VwGH keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar. In einem solchen Fall sei daher ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen (VwGH 5.10.1987, 86/15/0102, VwGH 16.10.1989, 88/11/0040, VwGH 17.09.1990, 90/15/0034).

Wenn sich der angefochtene Bescheid darauf berufe, dass auf Grund der Verwendung des Mietgegenstandes für Geschäftszwecke lediglich einige wenige Gründe des § 30 MRG zutreffen würden und daher von keinem schrankenlosen Kündigungsrecht gesprochen werden könne, übersehe die Behörde, dass es nach der zitierten ständigen Rechtsprechung des VwGH **lediglich darauf ankomme, dass alle Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG vereinbart würden**, nicht hingegen dass alle Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG im konkreten Bestandverhältnis ebenfalls Anwendung finden könnten.

Eine Anwendbarkeit aller Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG im Rahmen desselben Bestandverhältnisses sei nicht denkbar, da sich diese gegenseitig ausschließen würden (Alternative zwischen Geschäftsraum- und Wohnungsmiete, zwischen privaten Bestandgebern oder öffentlicher Hand als Bestandgeber etc.)

Die Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG zu Gunsten des Bestandgebers im Bestandvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der ***11*** könne nicht als Einschränkung der Kündigungsmöglichkeit **auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle** betrachtet werden. Im Gegenteil umfasse eine solche Vereinbarung auf Grund der Anwendbarkeit des MRG auf das gegenständliche Bestandverhältnis (vgl. dazu OGH 18.09.2009, 6 Ob 141/09t) alle **gesetzlich zulässigen Gründe für eine vertraglich eingeräumte vorzeitige Möglichkeit der Kündigung des Bestandverhältnisses** durch den Bestandgeber (siehe dazu *Vonkiich* in *Hausmann/VonkUch*, Kommentar Österreichisches Wohnrecht - MRG § 29 Rz 38 mwN).

Entgegen der (impliziten) Annahme der belangten Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheids, beschränke sich die zitierte Rechtsprechung des VwGH nicht auf die bloße Vermietung von Räumlichkeiten zu Wohnzwecken. **In den meisten Anlassfällen für diese Rechtsprechung sei hingegen die Dauer von Bestandverhältnissen über Geschäftsräumlichkeiten** im Falle der Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 zu beurteilen (VwGH 16.10.1989, 88/15/0040 - Vermietung eines Hotels, VwGH 17.09.1990,

90/15/0034 - Vermietung zum Betrieb eines Lebensmittelmarktes, VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169 - Vermietung an die Stadt Wien zum Betrieb eines Pflegeheims; VwGH 09.09.2015, Ra 2015/16/0072 - Untervermietung an eine GmbH zum Zweck des Betriebs einer Hotelanlage).

Vor diesem Hintergrund sei der gegenständliche Bestandvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und der ***11*** - entgegen der Begründung des angefochtenen Bescheids - als ein Bestandvertrag auf unbestimmte Dauer zu beurteilen. Die maßgebliche Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Gebührenschuld entspreche daher gemäß [§ 33 TP 5 Abs 3 GebG](#) dem dreifachen Jahreswert der durch die Beschwerdeführerin vertraglich geschuldeten wiederkehrenden Leistungen.

Mit Beschwerdeventscheidung vom 24. Mai 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Das Finanzamt begründete, nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestehe das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) nicht im Wege stehe.

Der beschwerdegegenständliche Mietvertrag sei befristet abgeschlossen worden.

Trotz Aufnahme der Kündigungsgründe des § 30 MRG in den Vertrag werde dieser nicht zu einem als auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen (BFG 11.2.2016, RV/5100710/2015, BFG 29.1.2015, RV/7102780/2012). Keinesfalls seien aber alle Kündigungsgründe des MRG, wie die Beschwerdeführerin vermeint, vereinbart worden. Die Beschwerde sei daher als unbegründet abzuweisen gewesen.

Mit Schriftsatz vom 27. Juni 2017 brachte die Bf. Vorlageantrag ein.

Ergänzend zur Beschwerde führte die Bf. aus, die belangte Behörde führe unrichtigerweise in der Beschwerdeventscheidung an, dass durch die Vereinbarung aller Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG nicht sämtliche gesetzlich möglichen Kündigungsgründe zwischen den Vertragsparteien vereinbart worden seien.

Im Hinblick auf die grundsätzliche Teilanwendbarkeit des MRG auf das gegenständliche Bestandverhältnis würde sich an den Kündigungsmöglichkeiten des Bestandgebers auch dann nichts ändern, wenn im Bestandvertrag eine ordentliche Kündigung des Bestandgebers - auch ohne explizite Einschränkung auf die Gründe nach § 30 Abs. 2 MRG - vereinbart worden wäre. Denn **auch ohne explizite Erwähnung des § 30 Abs. 2 MRG**, seien die in dieser Bestimmung

aufgezählten Kündigungsmöglichkeiten **substantiell die einzigen Kündigungsgründe**, die für den Bestandgeber gesetzlich in Frage kämen (vgl. *Vonkilch* in *Hausmann/Vonkilch*, Kommentar Österreichisches Wohnrecht - MRG § 29 Rz 38 mwN).

Der Verwaltungsgerichtshof vergleiche in der Entscheidung vom 17.09.1990, 90/15/0034 die Vereinbarung eines Präsentationsrechts zu Gunsten eines Mieters mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG zu Gunsten des Vermieters. Dabei komme der VwGH zum Schluss, dass **unter Bedachtnahme auf die Schwierigkeiten, die bekanntermaßen ein aufkündigender Vermieter bei der erfolgreichen Durchsetzung seines Anliegens habe**, die Vereinbarung des Präsentationsrechts arg. a maiori ad minus dazu führe, dass ein Vertrag von ungewisser Dauer vorliege. Der Verwaltungsgerichtshof habe seine **zitierte Rechtsprechung somit trotz der evidenten Schwierigkeiten** eines Vermieters laut geltender gesetzlicher Lage, ein Bestandverhältnis aufzukündigen, **aufrechterhalten**.

In der Entscheidung VwGH 16.10.1989, 88/15/0040, habe der Verwaltungsgerichtshof wiederum ausgesprochen, dass ein Vertrag auf unbestimmte Dauer dann anzunehmen sei, wenn sämtliche **denkmöglichen** Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG zu Gunsten einer der Vertragsparteien vereinbart würden. Im Anlassfall habe der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass mangels Anwendbarkeit der übrigen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG die Vereinbarung der im Mietvertrag explizit genannten Gründe, die mit Kündigungsgründen gemäß § 30 Abs. 2 MRG ident waren, **inhaltlich der Vereinbarung aller für den vorliegenden Sachverhalt denkmöglichen Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG gleichkämen**. Es sei für den Verwaltungsgerichtshof somit für die Annahme eines Bestandvertrages auf ungewisse Dauer ausreichend gewesen, dass nur einige wenige Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG im konkreten Bestandverhältnis potentiell anwendbar gewesen seien.

Ebenfalls in der jüngeren Entscheidung vom 9.9.2015, RA 2015/16/0072 habe der Verwaltungsgerichtshof erneut bekräftigt, dass die Vereinbarung sämtlicher Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten darstelle, weswegen von einem Vertrag auf unbestimmte Dauer auszugehen wäre. Im Anlassfall habe er einen Vertrag auf unbestimmte Dauer aus dem Grund verneint, dass im verfahrensgegenständlichen Bestandvertrag lediglich einzelne Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG, nämlich die Ziffern 1 und 3, zu Gunsten des Bestandgebers vereinbart worden seien.

Bei der Beurteilung der Bindung der Vertragsparteien an die vereinbarte Bestanddauer sei zu berücksichtigen, dass gleich mehrere Gründe nach § 30 Abs, 2 MRG im Fall des Bestandverhältnisses zwischen der Antragstellerin und der *****12***** als Bestandgeber denkmöglich seien. Es komme jedenfalls Z 1 (Verzug mit der Bezahlung des Mietzinses), Z 3 (erheblich nachteiliger Gebrauch und unleidliches Verhalten) und Z 7 (Nichtverwendung des Bestandgegenstandes zu der bedungenen geschäftlichen Betätigung) sowie allenfalls Z 9

(Eigenverbrauch unter Ersatzbeschaffung), in Betracht. Die in § 8 des Bestandvertrages geregelten wichtigen Gründe für die sofortige Auflösung des Bestandvertrages könnten im Sinne der erkennbaren Parteiabsicht (arg. a maiori ad minus) jedenfalls auch als Kündigungsgründe nach [§ 30 Abs. 2 Ziffer 13 MRG](#) verstanden werden.

In § 7 Abs 3 des verfahrensgegenständlichen Bestandvertrags werde der Antragstellerin nach Ablauf von 5 Jahren ein Sonderkündigungsrecht unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 12 Monaten bei Unterschreitung bestimmter, im Bestandgegenstand erzielter, Umsätze eingeräumt. Auch wenn das Sonderkündigungsrecht des Bestandnehmers gemäß § 7 Abs 3 des Bestandvertrags allein für die Beurteilung des Bestandvertrags als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs nicht ausreichend sei, erhöhe dieses bei einer Gesamtbetrachtung der vereinbarten Kündigungsmöglichkeiten die Wahrscheinlichkeit, dass der Bestandvertrag vor der bedungenen Dauer beendet werde.

Die in der Berufungsvorentscheidung angeführten Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts, welche auch der Begründung des angefochtenen Bescheides inhaltlich zu Grunde liegen würden, seien in der gebührenrechtlichen Literatur dahingehend erörtert, dass diese von der bisherigen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs abgehen (vgl. dazu *Cupal/Patloch/Petrikovics*, Unbestimmte Vertragsdauer bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe gern § 30 Abs 2 MRG, immolex 2016, 221; *Michaela Petritz-Klar*, Ein gebührenrechtlicher Dauerbrenner: Bestimmte vs unbestimmte Dauer von Bestandverträgen, taxlex 2017, 88).

Vor dem Hintergrund der vorstehenden Ausführungen sei der Bestandvertrag zwischen der Antragstellerin und der ***12*** im Sinne der erörterten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs als ein Vertrag auf unbestimmte Dauer zu betrachten.

Die Bf stellte den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat.

II. Verfahren vor dem BFG

Mit Entscheidungsvorhalt vom 09.07.2020 übermittelte das h.o. Gericht dem Finanzamt sowie der steuerlichen Vertretung die Sach- und Rechtslage aus Sicht der berichterstattenden RichterIn zur Kenntnis und Stellungnahme und ersuchte um Bekanntgabe des Umsatzbestandzinses sowie der Nebenkosten für die endgültige Berechnung.

Am 21.07.2020 gab das Finanzamt folgende ergänzende Stellungnahme ab:

„Grundsätzlich würde die nicht ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten die Annahme eines Vertrages auf unbestimmte Zeit nach sich ziehen (vgl. VwGH 16.10.1989, 88/15/0040), doch spricht der VwGH 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).

Gebührenrechtlich ist von einem auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrag auszugehen, wenn sich aus seinem Inhalt ergibt, dass er 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 der 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; 3.6.2020, Ra 2019/16/0182). Zur Frage, ob Verträge, bei denen nur einzelne der in § 30 Abs. 2 MRG aufgezählten Kündigungsgründe verbleiben, als Bestandverträge mit bestimmter oder unbestimmter Dauer zu werten sind, gibt es umfassende Rechtsprechung des BFG sowie des VwGH.

Auf die dazu ergangene Rechtsprechung des BFG sowie des VwGH darf verwiesen werden:

BFG 29.01.2015, RV/7102780/2012, BFG 11.02.2016, RV/5100710/2015, BFG 06.02.2017, RV/7105923/2015, BFG 20.02.2017, RV/7100225/2012, BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016, BFG 27.09.2017, RV/7105121/2016, BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017, BFG 21.02.2018, RV/7101156/2016, BFG 12.04.2018, RV/7100526/2018, BFG 29.05.2018, RV/7106271/2016, BFG 23.01.2019, RV/7104470/2016, BFG 20.03.2019, RV/7102011/2017, BFG 07.10.2019, RV/7101823/2017.

Die gegen die Entscheidungen BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016 bzw. BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017 eingebrachten außerordentlichen Revisionen wurden vom Verwaltungsgerichtshof jeweils zurückgewiesen (siehe VwGH 12.09.2017, Ra 2017/16/0111, VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040 und jüngst VwGH 04.12.2019, Ro 2018/16/0004).“

Mit Schreiben vom 18.09.2020 gab der Parteienvertreter ebenfalls eine Stellungnahme ab:

*„1. Entgegen der im Vorhalt des Bundesfinanzgerichts dargelegten vorläufigen Auffassung hat der Bestandvertrag zwischen der Beschwerdeführerin mit der ***13*** die Anwendbarkeit aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG zu Gunsten der Bestandgeberin ausdrücklich vereinbart und nicht dezidiert ausgeschlossen. § 7 Abs. 3 des Bestandvertrags lautet:*

*"Das Bestandverhältnis kann innerhalb der bestimmten und verlängerten Vertragsdauer vom Bestandgeber **jederzeit** unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6 Monaten jeweils zum Monatsletzten **aus einem der in § 30 Abs. 2 MRG angeführten wichtigen Gründen** aufgekündigt werden. Die Vertragsparteien halten ausdrücklich fest, **dass durch die vorstehende Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG keine Anwendbarkeit der übrigen Bestimmungen des MRG vereinbart wird.** "*

2. Die Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG ergibt sich unmittelbar aus dem Wortlaut der zitierten Bestimmung und entspricht der offenkundigen Parteienabsicht. Die im letzten Satz festgehaltene Klarstellung, dass die **übrigen** Bestimmungen des MRG unanwendbar bleiben, geht ebenfalls von einer ausdrücklichen Vereinbarung der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG aus. Die Klarstellung wurde nur deswegen getroffen, um eine exzessive Interpretation zu verhindern, wonach die Anwendbarkeit des MRG durch den Verweis als generell vereinbart gilt. Insbesondere haben die Parteien somit festgehalten, dass die sonstigen im Vollanwendungsbereich des MRG anwendbaren Bestimmungen, etwa über die Höhe des Mietzinses, der Betriebskosten oder über einen allfälligen Investitionsaufwandersatz, für das betreffende Bestandverhältnis nicht gelten würden.

3. Wie bereits in der Beschwerde ausgeführt, sind **Bestandsverträge in Einkaufszentren** nach der dort zitierten Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs in der Regel als **Mietverträge** und nicht als Pachtverträge zu beurteilen. Dies trifft insbesondere auf den gegenständlichen Bestandvertrag, auf Grund dessen an die Bestandnehmerin kein lebendiges Unternehmen, sondern bloße Räumlichkeiten übergeben wurden. Aus diesem Grund gelten für das Bestandverhältnis neben den Bestimmungen des ABGB ebenfalls, unabhängig von einer weiteren Vereinbarung der Parteien, sämtliche Bestimmungen des Teilanwendungsbereichs des MRG, insbesondere die **Bestimmungen über den Kündigungsschutz des Mieters**, für das gegenständliche Mietverhältnis.

4. Die Bestandgeberin hätte daher bei einem befristeten dem MRG unterliegenden Bestandverhältnis nur aus den in [§ 29 Abs 1 MRG](#) aufgezählten Gründen (somit praktisch nur aus den Gründen des [§ 1118 ABGB](#)) den Vertrag vorzeitig beenden können. Durch die **vertragliche Vereinbarung** der grundsätzlich nur für Verträge auf unbestimmte Dauer geltenden Kündigungsgründe **gemäß § 30 Abs 2 MRG** erlangte die Bestandgeberin **die gleiche Rechtsposition, die sie beim Abschluss eines unbefristeten Bestandvertrages von vornherein erlangt hätte**. Auch im Fall eines unbefristeten Mietverhältnisses hätte die Bestandgeberin keine sonstigen Möglichkeiten, das Mietverhältnis aufzukündigen, als die Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG.

5. Vor diesem Hintergrund und im Hinblick auf das bisherige rechtliche Vorbringen der Beschwerdeführerin ist beim gegenständlichen Bestandvertrag aus gebührenrechtlicher Sicht von einem Vertrag auf unbestimmte Dauer auszugehen und wäre **die Gebührenschild entsprechend vom dreifachen des Jahreswerts** zu bemessen.

6. Die im Zuge der Beschwerde zu **lösende Rechtsfrage ist besonders komplex** und hat sich der Verwaltungsgerichtshof unseres Erachtens auch in seiner jüngeren Rechtsprechung nicht in der Sache mit der diesbezüglichen von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs

abweichenden Praxis des Bundesfinanzgerichts auseinandergesetzt. Vor diesem Hintergrund wird der Antrag auf eine Verhandlung vor dem Senat aufrechterhalten.“

Am 27.11.2020 gab die Bf. folgende Kosten bekannt:

14 - Beträge in EUR und NETTO				
Monat	Bestandszins	Nebekosten	Mindestwerbekosten	GESAMT
Sep.16	36.526,00	18.132,55	8.140,08	62.798,63
Okt.16	36.526,00	18.132,55	8.140,08	62.798,63
Nov.16	36.526,00	18.132,55	8.140,08	62.798,63
Dez.16	36.526,00	18.132,55	8.140,08	62.798,63
Endabrechnung Betriebskosten 2016				4.852,59
			SUMME 2016	256.047,11
Jän.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Feb.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Mär.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Apr.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Mai.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Jun.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Jul.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Aug.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Sep.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Okt.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Nov.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Dez.17	37.378,49	18.132,55	8.330,06	63.841,10
Endabrechnung Betriebskosten 2017				20.368,98
Endabrechnung Umsatzmiete 2017				37.695,86
			Summe 2017	824.158,04

Jän.18	38.132,62	19.332,69	8.498,12	65.963,43
Feb.18	38.132,62	19.332,69	8.498,12	65.963,43
Mär.18	38.132,62	19.332,69	8.498,12	65.963,43
Apr.18	38.132,62	19.332,69	8.498,12	65.963,43
Mai.18	38.132,62	19.332,69	8.498,12	65.963,43
Jun.18	38.132,62	19.332,69	8.498,12	65.963,43
Jul.18	38.132,62	19.332,69	8.498,12	65.963,43
Aug.18	38.132,62	19.958,85	8.498,12	66.589,59
Sep.18	38.132,62	19.958,85	8.498,12	66.589,59
Okt.18	38.132,62	19.958,85	8.498,12	66.589,59
Nov.18	38.132,62	19.958,85	8.498,12	66.589,59
Dez.18	38.132,62	19.958,85	8.498,12	66.589,59
Endabrechnung Betriebskosten 2018				10.603,14
Endabrechnung Umsatzmiete 2018				41.796,15
			Summe 2018	847.091,25
Jän.19	44.536,08	19.958,85	8.629,65	73.124,58
Feb.19	44.536,08	19.958,85	8.629,65	73.124,58
Mär.19	44.536,08	19.958,85	8.629,65	73.124,58
Apr.19	44.536,08	19.958,85	8.629,65	73.124,58
Mai.19	44.536,08	19.958,85	8.629,65	73.124,58
Jun.19	44.536,08	19.958,85	8.629,65	73.124,58
Jul.19	44.536,08	19.958,85	8.629,65	73.124,58
Aug.19	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Sep.19	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Okt.19	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Nov.19	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Dez.19	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Endabrechnung Betriebskosten 2019				19.613,21

Endabrechnung Umsatzmiete 2019				24.401,69
			Summe 2019	924.118,86
Jän.20	43.857,29	20.480,65	8.498,12	72.836,06
Feb.20	43.857,29	20.480,65	8.498,12	72.836,06
Mär.20	32.364,11	20.480,65	8.498,12	61.342,88
Apr.20	22.268,04	20.480,65	8.629,65	51.378,34
Mai.20	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Jun.20	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Jul.20	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Aug.20	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Sep.20	44.536,08	20.480,65	8.629,65	73.646,38
Okt.20	44.536,08	21.811,24	8.629,65	74.976,97
Nov.20	44.536,08	21.811,24	8.629,65	74.976,97
			Summe 2020	776.579,18

III. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch vorgelegten Aktenteile des Finanzamtes zu ***18***. ***3***, sowie das Vorhalteverfahren und die im Zuge dessen übermittelten Unterlagen.

IV. Rechtslage und Erwägungen

IV.1. Rechtslage

a) gesetzliche Bestimmungen nach dem GebG

[§ 33 TP 5 Gebührengesetz 1957](#) (GebG) lautet auszugsweise:

"Bestandverträge

(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 v. H.

2. beim Jagdpachtvertrag

2 v. H.

(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. Abweichend vom ersten Satz sind bei Bestandverträgen über Gebäude oder Gebäudeteile, die überwiegend Wohnzwecken dienen, einschließlich sonstiger selbständiger Räume und anderer Teile der Liegenschaft (wie Keller- und Dachbodenräume, Abstellplätze und Hausgärten, die typischerweise Wohnräumen zugeordnet sind) die wiederkehrenden Leistungen höchstens mit dem Dreifachen des Jahreswertes anzusetzen."

[§ 17 GebG](#) lautet:

"§ 17. (1) 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.

(2) 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 bis zum Gegenbeweise der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

(3) Der Umstand, daß die Urkunde nicht in der zu ihrer Beweiskraft erforderlichen Förmlichkeit errichtet wurde, ist für die Gebührenpflicht ohne Belang.

(4) 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.

(5) Die Vernichtung der Urkunde, die Aufhebung des Rechtsgeschäftes oder das Unterbleiben seiner Ausführung heben die entstandene Gebührenschuld nicht auf."

[§ 33 MRG](#) lautet:

§ 30. (1) Der Vermieter kann nur aus wichtigen Gründen den Mietvertrag kündigen.

(2) Als ein wichtiger Grund ist es insbesondere anzusehen, wenn

1. der Mieter trotz einer nach dem Eintritt der Fälligkeit erfolgten Mahnung mit der Bezahlung des Mietzinses über die übliche oder ihm bisher zugestandene Frist hinaus, mindestens aber acht Tage im Rückstand ist;
2. der Mieter, dessen vereinbarter Mietzins ganz oder teilweise in eigenen Dienstleistungen besteht, die bedungenen Dienste vertragswidrig verweigert;
3. der Mieter vom Mietgegenstand einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht, namentlich den Mietgegenstand in arger Weise vernachlässigt oder durch sein rücksichtsloses, anstößiges oder sonst grob ungehöriges Verhalten den Mitbewohnern das Zusammenwohnen verleidet oder sich gegenüber dem Vermieter oder einer im Haus wohnenden Person einer mit Strafe bedrohten Handlung gegen das Eigentum, die Sittlichkeit oder die körperliche Sicherheit schuldig macht, sofern es sich nicht um Fälle handelt, die nach den Umständen als geringfügig zu bezeichnen sind; dem Verhalten des Mieters steht, soweit er es unterließ, die ihm mögliche Abhilfe zu schaffen, das Verhalten seines Ehegatten und der anderen mit ihm zusammenwohnenden Familienangehörigen sowie der von ihm sonst in die gemieteten Räume aufgenommenen Personen gleich;
4. der Mieter den Mietgegenstand mit oder ohne Beistellung von Einrichtungsgegenständen ganz weitergegeben hat und ihn offenbar in naher Zeit nicht für sich oder die eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) dringend benötigt oder, wenngleich auch nur teilweise, durch Überlassung an einen Dritten gegen eine im Vergleich zu dem von ihm zu entrichtenden Mietzins und etwaigen eigenen Leistungen an den Dritten unverhältnismäßig hohe Gegenleistung verwertet. Die teilweise Weitergabe einer Wohnung kommt einer gänzlichen Weitergabe gleich, wenn die nicht weitergegebenen Teile der Wohnung nicht zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen regelmäßig verwendet werden;
5. die vermieteten Wohnräume nach dem Tod des bisherigen Mieters nicht mehr einem dringenden Wohnbedürfnis eintrittsberechtigter Personen (§ 14 Abs. 3) dienen;
6. die vermietete Wohnung nicht zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) regelmäßig verwendet wird, es sei denn, daß der Mieter zu Kur- oder Unterrichtszwecken oder aus beruflichen Gründen abwesend ist;
7. die vermieteten Räumlichkeiten nicht zu der im Vertrag bedungenen oder einer gleichwertigen geschäftlichen Betätigung regelmäßig verwendet werden, es sei denn, daß der Mieter nur vorübergehend wegen Urlaubs, Krankheit oder Kuraufenthalts abwesend ist;
8. der Vermieter die gemieteten Wohnräume für sich selbst oder für Verwandte in absteigender Linie dringend benötigt und ihm oder der Person, für die der

Mietgegenstand benötigt wird, aus der Aufrechterhaltung des Mietvertrags ein unverhältnismäßig größerer Nachteil erwüchse als dem Mieter aus der Kündigung; die Abwägung der beiderseitigen Interessen entfällt, wenn es sich um eine vom Wohnungseigentümer nach Wohnungseigentumsbegründung vermietete Eigentumswohnung handelt;

9. *der Vermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für Verwandte in gerader Linie dringend benötigt und dem Mieter Ersatz beschaffen wird;*
10. *der Vermieter den Mietgegenstand, der schon vor der Kündigung zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten des eigenen Betriebes bestimmt war, für diesen Zweck dringend benötigt;*
11. *ein dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehöriger Mietgegenstand auf eine Art verwendet werden soll, die in höherem Maß den Interessen der Verwaltung dient als die gegenwärtige Verwendung, und dem Mieter Ersatz beschafft wird;*
12. *bei Untermietverhältnissen durch die Fortsetzung der Untermiete wichtige Interessen des Untervermieters verletzt würden, namentlich wenn der Untervermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für nahe Angehörige dringend benötigt oder wenn ihm nach den Umständen die Aufrechterhaltung der Wohnungsgemeinschaft mit dem Untermieter billigerweise nicht zugemutet werden kann;*
13. *ein im Mietvertrag schriftlich als Kündigungsgrund vereinbarter Umstand eintritt, der in bezug auf die Kündigung oder die Auflösung des Mietverhältnisses für den Vermieter (Untervermieter), für seine nahen Angehörigen (§ 14 Abs. 3) oder für das Unternehmen, für das der Vermieter (Untervermieter) allein oder in Gemeinschaft mit anderen Personen vertretungsbefugt ist, als wichtig und bedeutsam anzusehen ist;*
14. *die ordnungsgemäße Erhaltung des Miethauses, in dem sich der Mietgegenstand befindet, aus den Hauptmietzinsen einschließlich der zur Deckung eines erhöhten Erhaltungsaufwandes zulässigen erhöhten Hauptmietzinse weder derzeit, noch auf Dauer sichergestellt werden kann, die baubehördliche Bewilligung zur Abtragung des Miethauses erteilt worden ist und dem Mieter Ersatz beschafft wird;*
15. *ein Miethaus ganz oder in dem Teil, in dem sich der Mietgegenstand befindet, abgetragen oder umgebaut werden soll, mit dem Abbruch (Umbau) die Errichtung eines neuen (geänderten) Baues sichergestellt ist, die Bezirksverwaltungsbehörde auf Antrag des Bauwerbers mit Bescheid erkannt hat, daß selbst unter Berücksichtigung schutzwürdiger Interessen der bisherigen Mieter der geplante Neubau (Umbau) aus Verkehrsrücksichten, zu Assanierungszwecken, zur Vermehrung der Wohnungen, die zur Beseitigung oder Milderung eines im Ortsgebiet bestehenden quantitativen Wohnungsbedarfes oder eines qualitativen Wohnfehlbestandes geeignet sind, oder aus anderen Gründen im öffentlichen Interesse liegt und dem Mieter Ersatz beschafft wird;*
16. *der Hauptmieter einer Wohnung der Ausstattungskategorie „D“ weder bereit ist, eine vom Vermieter im Sinn des § 4 Abs. 4 angebotene Standardverbesserung zuzulassen,*

noch die angebotene Standardverbesserung selbst durchzuführen, und dem Mieter Ersatz beschafft wird.“

b) Judikatur des VwGH zur Dauer

1. Bestimmte Dauer

Bestimmte Dauer liegt vor, wenn nach dem Vertragsinhalt beide Vertragsteile auf eine bestimmte Zeit an das Vertragsverhältnis gebunden sind (Fellner¹⁰, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 126, samt Judikaturzitate VwGH 8. 4. 1964, Slg 3058/F; VwGH 13. 4. 1964, [1701/63](#); VwGH 3. 12. 1964, Slg 3190/F; VwGH 5. 6. 1978, 114, 454/77; VwGH 24. 3. 1994, [93/16/0133](#)).

Ob ein Vertrag auf bestimmte oder unbestimmte Zeit abgeschlossen ist, hängt davon ab, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein wollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einigen, bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nicht im Wege steht (VwGH vom 3. Dezember 1964, Slg 3190/F, verstärkter Senat, vom 11. Oktober 1973, 1781/72, vom 7. März 1974, 1228/72, vom 28. März 1974, 1102/73, vom 5. Oktober 1987, 86/15/0102, vom 6. März 1989, 88/15/0037, vom 16. Oktober 1989, 88/15/0040, vom 17. September 1990, 90/15/0034, vom 29. Juni 1992, 91/15/0040, und vom 19. Dezember 2002, 99/16/0405).

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss. Während die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 19 Abs 2 Mietengesetz keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit darstellte, vermögen ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis nicht aufzuheben (Fellner¹⁰ s.o. Rz 132).

Nach der (klarstellenden) Bestimmung des [§ 33 TP 5 Abs 3 Satz 1 GebG](#) (in der ab 1. Juli 1999 geltenden Fassung des Art VII Z 18 AbgÄG 1998, BGBl I 1999/28) sind die wiederkehrenden Leistungen bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch mit dem Achtzehnfachen des Jahreswertes zu bewerten (Fellner¹⁰ s.o. Rz 126).

2. Unbestimmte Dauer

Eine unbestimmte Vertragsdauer liegt vor, wenn auch nur ein Vertragspartner in der Lage ist, den Vertrag jederzeit aufzulösen, wobei einzelne, bestimmt bezeichnete Kündigungsgründe (zB jene nach [§ 1117](#) und [1118 ABGB](#)) unberücksichtigt bleiben.

Bestandverträge sind insbesondere dann auf unbestimmte Dauer abgeschlossen, wenn überhaupt jede Vereinbarung über eine Dauer fehlt und auch sonst im Vertrag keine Anhaltspunkte enthalten sind, auf welche Dauer sich die Vertragspartner binden wollten.

Weiters sind Bestandverträge als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen anzusehen, wenn die Vereinbarung auf eine unbestimmte Zeit allein und ohne jeden weiteren Zusatz lautet, also wenn

beide Vertragspartner in einer jeden Zweifel ausschließenden Art zum Ausdruck bringen, dass sie zeitlich nicht gebunden sein wollen und sie das Vertragsverhältnis jederzeit auch einseitig auflösen können (Fellner¹⁰ s. o., Rz 140, VwGH vom 13. 6. 1960, Slg 2249/F).

Nach der ersten Alternative im ersten Satz des [§ 33 TP 5 Abs 3 GebG](#) sind die wiederkehrenden Leistungen bei unbestimmter Vertragsdauer mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten (Fellner¹⁰ s. o., Rz 138, VwGH vom 3. November 1986, [85/15/0130](#)).

3. In der Beschwerde aufgeführte Judikatur

Zu VwGH 17.09.1990, [90/15/0034](#):

Das Unterscheidungsmerkmal zwischen einem auf bestimmte Zeit und einem auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrag besteht darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des [§ 33 TP 5 Abs 3 GebG](#) nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 17.09.1990, [90/15/0034](#) RS 1 mit Hinweis E 22.12.1976, 2163/74, VwSlg 5066 F/1976).

Die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach [§ 30 Abs 2 MRG](#) stellt keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (VwGH 17.09.1990, [90/15/0034](#) RS 2 mit Hinweis E 5.10.1987, 86/15/0102, E 16.10.1989, 88/15/0040).

Ein dem Mieter eingeräumtes sog Präsentationsrecht (Hinweis Würth-Zingler, Miet- und Wohnrecht, 102, Randziffer 2 zu [§ 12 MRG](#)) verleiht einem Mietvertrag ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer, dass ein Bestandvertrag angenommen werden muss, der von Anfang an von ungewisser Dauer ist VwGH 17.09.1990, [90/15/0034](#) RS 3).

Zu VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#)

Ein seinem Wortlaut nach auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag ist iSd [§ 33 TP 5 Abs 3 GebG](#) als ein Vertrag auf bestimmte Dauer anzusehen, wenn nach seinem Inhalt 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 (VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#), RS1).

Das Unterscheidungsmerkmal zwischen einem auf bestimmte Zeit und einem auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrag ist darin zu erblicken, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus Einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des [§ 33 TP 5 Abs 3 GebG](#) nicht im Wege steht (VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#), RS 2).

Zu VwGH 09.09.2015, [Ra 2015/16/0072](#)

Das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen besteht darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch 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 dieses Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nach dem zweiten Satz des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) nicht im Wege. Jedoch ist ein (seinem Wortlaut nach auf unbestimmte Zeit abgeschlossener) Bestandvertrag im Sinne des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) als ein Vertrag auf bestimmte Dauer anzusehen, wenn nach seinem Inhalt 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 (VwGH 09.09.2015, [Ra 2015/16/0072](#), RS 1).

Die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs 2 MRG stellt keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodaß in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (VwGH 09.09.2015, [Ra 2015/16/0072](#), RS 2 unter Hinweis E 5.10.1987, 86/15/0102, E 16.10.1989, 88/15/0040).

Ein Präsentationsrecht liegt dann vor, wenn sich der Bestandgeber nach Art eines Vorvertrages gegenüber dem Bestandnehmer verpflichtet hat, unter bestimmten Bedingungen die Zustimmung zum Eintritt eines Dritten (anstelle des Bestandnehmers) in das Bestandverhältnis zu erteilen oder mit einem vom Bestandnehmer vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen (oder bestimmten anderen) Inhalts abzuschließen (vgl. das Urteil des OGH vom 30. Juli 1996, [7 Ob 2240/96d](#)). Ein solches in einem Bestandvertrag eingeräumtes Präsentationsrecht bewirkt in der Regel, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) auszugehen ist (VwGH 09.09.2015, [Ra 2015/16/0072](#), RS 3 unter Hinweis E 17.09.1990, 90/15/0034).

IV.2. Erwägungen

Laut § 7 des Vertrages wird der Bestandvertrag auf „bestimmte Zeit“ abgeschlossen und endet durch Zeitablauf am 31.12.2026, ohne dass es einer Kündigung bedarf.

Während der bestimmten und verlängerten Vertragsdauer kann der Bestandgeber den Vertrag jederzeit unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6 Monaten aus einem der im [§ 30 Abs. 2 MRG](#) angeführten wichtigen Gründe kündigen, wobei dadurch keine Anwendbarkeit der übrigen Bestimmungen des MRG vereinbart wird (§ 7).

Wie vom Finanzamt im Vorlagebericht zu Recht ausgeführt wurde, beziehen sich [§ 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG](#) auf Wohnungen und kommen daher im gegenständlichen Fall nicht in Betracht.

Die Kündigungsgründe der Z 2, 10, 11, und 12 des § 30 Abs. 2 MRG scheiden hier aus, weil der vereinbarte Mietzins nicht in Dienstleistungen der Bf. besteht, der Mietgegenstand (Geschäftslokal) nicht zur Unterbringung von Arbeitern, ... benötigt werden kann, der Mietgegenstand nicht dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehört, kein Untermietverhältnis begründet wurde.

Damit verbleiben nur mehr die Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 Z. 1, 3, 4, 7, 9, 13, 14 und 15.

Die im Vertrag unter Punkt § 8 festgelegten besonderen Kündigungsgründe ergeben sich ebenso wie die Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 Z. 1, 3, 4, und 7 aus der Verletzung von Vertragspflichten bzw. qualifiziertem Fehlverhalten des anderen Vertragspartners, womit die Kündigungsrechte von der Vermieterin nicht nach Belieben ausgeübt werden können und vielmehr jeglichem Einfluss der Bf. entzogen sind. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines solchen Fehlverhaltens vor.

Der gegenständliche Bestandvertrag hat ein Geschäftslokal zum Gegenstand und handelt es sich bei der Bestandgeberin um eine juristische Person, bei der eine Kündigung wegen Eigenbedarf nach [§ 30 Abs. 2 Z. 9 MRG](#) nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes voraussetzen würde, dass die juristische Person die von ihr vermieteten Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes, also für ihren Betrieb, dringend benötigt. (vgl. BFG 06.02.2017, [RV/7105923/2015](#) mit Judikaturhinweisen).

Die Kündigungsgründe nach [§ 30 Abs. 2 Z. 14 und 15 MRG](#) scheiden auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes von vornherein aus.

Der Bestandnehmer kann einmalig nach Ablauf von 5 Jahren ab Übergabe des Bestandgegenstands am darauffolgenden 31.12. den Bestandvertrag unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 12 Monaten aufkündigen, wenn die im Bestandgegenstand erzielten

Nettoumsätze des Bestandnehmers für jeden beliebigen Zeitraum von 12 aufeinanderfolgenden Monaten ab dem 1.1.2017 den Betrag von EUR 3.000/m² Verkaufsfläche nicht überschreiten. Klarstellend wird festgehalten, dass falls bis zum 31.12.2022 die Nettoumsätze des Bestandnehmers für beliebige 12 aufeinanderfolgende Monate ab dem 1.1.2017 den Betrag von EUR 3.000/m² Verkaufsfläche überschreiten, das Sonderkündigungsrecht des Bestandnehmers endgültig erlischt.

Dem Bestandgeber steht weiters eine Auflösung des Bestandverhältnisses mit sofortiger Wirkung aus den im § 8 des Vertrages angeführten Gründen zu, welche im Prinzip [§ 1117](#), [1118 ABGB](#) inkludieren und sich zT mit den Kündigungsgründen des § 30 (2) MRG decken.

Im Falle einer vom Bestandnehmer zu vertretenden vorzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses haftet der Bestandnehmer für den Ausfall aller vertraglichen Leistungen für den Zeitraum, den das Bestandverhältnis nach den ursprünglich getroffenen Vereinbarungen mindestens gedauert hätte.

Wie die Bf. selbst ausführt, reicht das Sonderkündigungsrecht allein des Bestandnehmers gemäß § 7 Abs. 3 des Bestandvertrags für die Beurteilung des Bestandvertrags als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs nicht aus, selbst wenn es nach Ansicht der Bf. die Wahrscheinlichkeit, dass der Bestandvertrag vor der bedungenen Dauer beendet werde, erhöhe. Es wurden lediglich einzelne, bestimmt bezeichnete Fälle vereinbart (§ 8; § 7 – einmaliges Sonderkündigungsrecht), in welchen eine Kündigungsmöglichkeit besteht. Die Vereinbarung **aller** Kündigungsgründe nach § 30 Abs 2 MRG wurde **dezidiert ausgeschlossen** (§ 7 Punkt 3.). Ein Präsentationsrecht wurde hingegen nicht vereinbart.

Der Vertrag wurde grundsätzlich auf **bestimmte Dauer** abgeschlossen (§ 7 Punkt 2.), „*Das Bestandverhältnis wird auf bestimmte Zeit abgeschlossen und endet durch Zeitablauf am 31.12.2026, ohne dass es einer Kündigung bedarf*“ und kann – wie ausgeführt - vor Ablauf der bestimmten Zeit von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden bzw. ist diese Möglichkeit auf einzelne, im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkt.

Dazu kommt noch, dass der Bestandnehmer nach § 8 bei einer von ihm zu vertretenden vorzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses für den Ausfall aller vertraglichen Leistungen für den Zeitraum, den das Bestandverhältnis nach den ursprünglich getroffenen Vereinbarungen mindestens gedauert hätte sowie für alle weiteren Schäden, welche der Bestandgeber durch die vorzeitige Auflösung des Bestandvertrages erleidet, haftet.

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

Nach dem Gesamtbild ist im gegenständlichen Fall gerade kein schrankenloses Kündigungsrecht vereinbart worden und sind die der Vermieterin zuzuordnenden Kündigungsgründe nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Die endgültige Bemessungsgrundlage berechnet sich wie folgt:

Bestandzins, Nebenkosten, Mindestwerbekosten laut Bekanntgabe gesamt für 9/16 bis 11/20 (51 Monate)

3,627.994,44 : 51 = 71.137,14 monatl. Durchschnitt x 124 Monate = 8,821.006,09

plus Versicherung wie bisher geschätzt mit 50 €/Monat x 124 Monate = 6.200,00

gesamt 8,827.206,09

x 1% gem. § 33 TP 5 (1) 1 GebG 88.272,06

Die Gebühr war daher mit 88.272,06 Euro endgültig festzusetzen.

V. Zu § 323c Abs. 4 Z 5 BAO

(idF BGBl. I Nr. 96/2020)

Gemäß [§ 323c Abs. 4 Z 5 zweiter Satz BAO](#) idF [BGBl. I Nr. 96/2020](#) (Sonderregelungen aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung von COVID-19), kann der Senatsvorsitzende die Beratung und Beschlussfassung durch die Einholung der Zustimmung der anderen Mitglieder des Senates zu einem Entscheidungsentwurf im Umlaufweg ersetzen, wenn keines dieser Mitglieder widerspricht. In vorliegendem Fall erwies sich diese Vorgehensweise auf Grund der zum Zeitpunkt der Abhaltung des Senates geltenden [COVID-19-Notmaßnahmenverordnung – COVID-19-NotMV](#) ([BGBl. II Nr. 479/2020](#)) vom 15. November 2020 sowie der 2. COVID-19-Schutzmaßnahmenverordnung – 2. COVID-SchuMaV, BGBl II 544/2020 vom 4. Dezember 2020, zur Verhinderung der Verbreitung von COVID-19 als geboten.

VI. Zulässigkeit 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 gegenständlichen Fall ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt ist, dass die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nicht entgegensteht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (vgl. ua. VwGH 17.9.1990, [90/15/0034](#); VwGH 29.6.1992, [91/15/0040](#); VwGH 04.12.2019, [Ro 2018/16/0004](#)). Die Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der hier im konkreten Einzelfall vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ist eine Tatfrage.

Wien, am 14. Dezember 2020