

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer als Vorsitzende, die Richterin Mag. Diana Sammer als beisitzende Richterin sowie die fachkundigen Laienrichter KR Elfriede Fischer und Karl Telfs in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Grama Schwaighofer Vondrak Rechtsanwälte GmbH, Schottengasse 4, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 14. Juni 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 11. Mai 2018, ErfNr. ***1***, betreffend Rechtsgebühren gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 im Umlaufweg gemäß [§ 323c Abs. 4 Z 5 BAO](#) am 10. Dezember 2020 zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird wie folgt abgeändert:
Die Bestandvertragsgebühr ist gemäß § 33 TP 5 GebG von der Bemessungsgrundlage EUR € 8.119.320,00 zu bemessen und sie beträgt EUR 81.193,20.
Die Festsetzung erfolgt gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Gebührenanzeige

Mit Schreiben vom 15.3.2018 wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel ein am 15.1.2018 zwischen der „***2***“, als Vermieterin und der ***Bf1*** (kurz Bf.) als Mieterin über einen Bürogebäudekomplex in der Adresse ***Bf1-Adr*** abgeschlossener Bestandvertrag angezeigt, welcher bei der belangten Behörde unter ErfNr. ***1*** erfasst wurde.

Inhaltlich wurde in diesem Schreiben, von der ***3***, als rechtsfreundliche Vertreter der Vermieterin, Nachfolgendes angegeben:

*„Der Vermieter hat mit der ***Bf1*** („Mieter“) einen Mietvertrag betreffend eines Bürogebäudekomplexes mit der Adresse ***Bf1-Adr*** am 15. Jänner 2018 abgeschlossen.*

Eine Pflicht zu Selbstberechnung des Mietvertrages besteht nicht, weil es sich um ein Rechtsgeschäft handelt, bei dem Leistungen von einem erst in der Zukunft ermittelbaren Betrag abhängen.

1. Mietgegenstand:

Der Mietgegenstand verfügt über eine Gesamtnutzfläche von ca. 7.120m² zur Nutzung als Büro- und Parkplatzflächen,

1.	Bürofläche	ca. 3.644m ²
2.	LOBBY-FLÄCHE	ca. 415m ²
3.	HKLS-FLÄCHE	821m ²
4.	GARAGENFLÄCHE	2.240m ²

2. Mietbeginn, Mietdauer und Mietfreie Zeit:

Der Mietgegenstand ist spätestens am 15. Dezember 2018 zu übergeben. Die Mietdauer beträgt zehn Jahre ab Übergabe. Der Mieter kann am 15. Dezember 2018 seinen Rücktritt vom Vertrag erklären, sofern unter Setzung einer Nachfrist der Mietgegenstand nicht bis längstens 31. Dezember 2018 übergeben wird. Dem Vermieter stehen die Kündigungsrechte gemäß den §§ 29 und 30 MRG zu (Punkt 3.1 des Mietvertrages). Darüber hinaus bestehen zahlreiche weitere Kündigungsrechte des Vermieters, so etwa

- *bei Überschreiten eines bestimmten Kostenbetrags im Zusammenhang mit der Asbestbeseitigung (Punkt 4.2);*
- *bei Überschreiten eines bestimmten Kostenbetrags für die vereinbarten Renovierungsarbeiten (Punkt 4.2);*
- *wenn bis zum 30. April 2018 keine kosten- bzw. terminkonformen bzw. ausreichend qualifizierten Angebote zur Durchführung der Renovierungsarbeiten vorliegen (Punkt 4.2);*
- *in den in Punkt 11.1 sowie 19.3 vereinbarten Fällen;*

- bei Verstoß des Mieters gegen die Pflicht zur Wiederauffüllung der Kaution (Punkt 24.3).

Auch der Mieter ist gemäß den Punkten 11.3, 11.4 und 19.3 zur Kündigung des Mietvertrags berechtigt, hat jedoch im Übrigen auf die ordentliche Kündigung des Vertrags für die Dauer von zehn Jahren verzichtet.

Dem Mieter wurde für die Dauer von neun Monaten eine mietfreie Zeit gewährt, in der er lediglich die Betriebskosten und die Umsatzsteuer zu bezahlen hat (Punkt 6.3 des Mietvertrages).

3. Hauptmietzins:

Der Hauptmietzins betreffend der in Punkt 1. Tabelle 1. bis 3. genannten Bestandfläche beträgt nach der mietfreien Zeit EUR 56.000,00 (Euro sechsfundfzigtausend/00).

Der Hauptmietzins betreffend der in Punkt 1 Tabelle 4. genannten Garagenflächen ist vereinbart wie folgt, wobei die mietzinsfreie Zeit berücksichtigt werden muss:

	Berechnungsgrundlage	Mietentgelt
bis 31.12.2019	tatsächlich erzielter Umsatz aus der Vermietung von 82 Parkplätzen durch die Mieterin	davon 70%
ab 01.01.2020	Mindestmietzins für 40 Parkplätze (davon 70 %) + Variabler Mietzins	EUR 110 x 40 x 70% = EUR 3.080,00 EUR 110 x (Anzahl der über die Anzahl von 40 hinausgehenden vermieteten Parkplätzen pro Monat) x 70%

4. Vertragsdauer - Gebührengesetz

Der gegenständliche Mietvertrag ist zwar auf bestimmte Dauer (zehn Jahre) abgeschlossen worden, allerdings stehen sowohl dem Vermieter als auch dem Mieter weitreichende Kündigungsmöglichkeiten zu (siehe Punkt 2. dieses Schreibens).

Zusätzlich zu diesen weitreichenden Kündigungsrechten wurden dem Mieter gemäß Punkt 17, des Mietvertrags umfassende Weitergaberechte gewährt. So ist der Mieter berechtigt, bis zu 75% der gesamten Mietfläche des Mietgegenstands ohne vorherige Zustimmung des Vermieters an Dritte weiterzugeben bzw sonst zu überlassen, innerhalb des Konzerns ist es dem Mieter sogar gestattet, bis zu 100 % der Mietfläche weiterzugeben. Aus all diesen Gründen ist für die Vergebühung von einer unbestimmten Dauer des Vertrages auszugehen (Twardosz, Kommentar zum Gebührengesetz6 (2015) § 33 TP 5 Rz 36 mwN und 40).

5. Ermittlung des Jahreswerts

Der Hauptmietzins betreffend der in Punkt 1. Tabelle 1. bis 3. genannten Bestandfläche beträgt nach der mietfreien Zeit EUR 56.000,00 (Euro sechshundfünfzigtausend/00) zuzüglich USt und Betriebskosten.

Die Vermieterin verrechnet aufgrund des Vertrages (Punkt 7.) die öffentlichen Abgaben und die Hausverwaltung mit der Mieterin, sofern diese nicht direkt mit dem jeweiligen Vertragspartner/Dienstleister verrechnen kann. Die Vermieterin geht aufgrund des Vertrages - ohne die direkt zu verrechnenden Beträge - von Betriebskosten von monatlich höchstens EUR 1.825,00 aus.

Der Hauptmietzins betreffend der in Punkt 1. Tabelle 4, genannten Garagenflächen ist im ersten Jahr zur Gänze umsatzabhängig, ab dem zweiten Jahr gilt ein Mindestmietzins für 40 Parkplätze von EUR 3.080,00 (zzgl Betriebskosten und Umsatzsteuer) und ein umsatzabhängiger Mietzins für die darüber hinaus vermieteten Parkplätze-

Die Bemessungsgrundlage errechnet sich

aus dem Hauptmietzins (Bürofläche, Lobby, HKLS) in Höhe von EUR 56.000,00 zuzüglich

des Hauptmietzinses (Parkgarage), der aufgrund der Umsatzabhängigkeit vorläufig gem. § 200 BAO festzusetzen ist,

zuzüglich der Betriebskosten in Höhe von EUR 1.825,00

und der Umsatzsteuer in Höhe von 20%.

Dieser Betrag ist aufgrund der unbestimmten Dauer mit 36 (3-facher Jahreswert) zu multiplizieren. Die Mietvertragsgebühr beträgt von diesem Betrag 1 von Hundert.“

2. Vorläufiger Gebührenbescheid vom 11.5.2018

Mit Bescheid vom 11.5.2018 setzte die belangte Behörde für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 200 Abs. 1 BAO iVm § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 vorläufig eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 8.132.256,00 mit € 81.322,56 gegenüber der Bf. fest.

Das Finanzamt begründete dies wie folgt:

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

€	7.450.200,--	Hauptmietzins inkl. USt für 111 Monate
€	410.256,--	fixe Garagenmiete inkl. USt für 111 Monate
€	262.800,--	Betriebskosten für die gesamte Laufzeit
€	8.132.256,--	Bemessungsgrundlage

Der Mietvertrag wird auf die bestimmte Dauer von 10 Jahren abgeschlossen.

Anwendung finden die Kündigungsbeschränkungen nach § 30 MRG.

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

3. Beschwerde

Mit Schreiben vom 14.6.2018 erhob die Beschwerdeführerin fristgerecht Beschwerde, wobei sich diese gegen die Höhe der festgesetzten Gebühr richtet.

Begründend führte die Bf. aus:

„III. Beschwerdepunkte

*1. Mit Bescheid vom 11.5.2018 hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Rechtsgeschäftsgebühr für den Mietvertrag betreffend das Gebäude samt Tiefgarage auf der Liegenschaft EZ ***4***, Bezirksgericht Josefstadt, in einer Höhe von EUR 81.322,56 gemäß § 200 Abs 1 BAO vorläufig festgesetzt.*

2. Dabei ging das Finanzamt von folgender - unrichtiger - Bemessungsgrundlage in Höhe von EUR 8.132.256,00 aus, die sich aus dem 9,25-fachen Jahreswert (111 Monate) des monatlichen Hauptmietzinses, der fixen Garagenmiete sowie der Betriebskosten, jeweils unter

Berücksichtigung der jeweiligen Umsatzsteuer, errechnet. Diese Gebührenberechnung kann wie folgt zusammengefasst werden:

<i>Hauptmietzins inkl USt für 111 Monate</i>	<i>EUR</i>	<i>7.459.200,-</i>
<i>Fixe Garagenmiete inkl USt für 111 Monate</i>	<i>EUR</i>	<i>410.256,-</i>
<i>Betriebskosten inkl USt für 111 Monate</i>	<i>EUR</i>	<i>262.800,-</i>
<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>EUR</i>	<i>8.132.256,-</i>
<i>(9,25-facher Jahreswert; 111 Monate)</i>		
<i>Rechtsgeschäftsgebühr (1 %)</i>	<i>EUR</i>	<i>81.322,56</i>

Das Finanzamt begründet diese (unrichtige) Gebührenberechnung im diesbezüglichen Bescheid vom 11.5.2018 wie folgt:

"Der Mietvertrag wird auf die bestimmte Dauer von 10 Jahren abgeschlossen. Anwendung finden die Kündigungsbeschränkungen nach § 30 MRG. Auf Grund der Verwendung des Mietgegenstandes (Geschäftszwecke) treffen lediglich einige wenige Gründe des § 30 MRG zu, sodass von keinem schranklosen Kündigungsrecht des Vermieters gesprochen werden kann."

Im Ergebnis wurde diesem Bescheid zu Unrecht eine Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt, die gemäß § 33 TP 5 Abs 3 GebG auf Bestandverträge mit bestimmter Vertragsdauer anzuwenden ist.

Richtigerweise ist der VERTRAG jedoch gebührenrechtlich als Bestandvertrag mit unbestimmter Vertragsdauer zu qualifizieren. Daher ist der VERTRAG lediglich mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten und zu vergewähren.

Der gegenständliche Gebührenbescheid wird daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts angefochten.

IV. Rechtliche Begründung

Unterscheidung zwischen auf bestimmte und auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandverträgen

A.

1. Eingangs ist zu sagen, dass die zivilrechtlichen und gebührenrechtlichen Definitionen von unbefristeten und befristeten Bestandverträgen nicht deckungsgleich sind. Aus zivilrechtlicher Sicht reicht nämlich die bloße Vereinbarung eines Endtermins oder einer Vertragsdauer aus, um einen befristeten Bestandvertrag anzunehmen. Vereinbaren die Vertragsparteien demgegenüber keinen Endtermin, liegt ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor, Für diese Beurteilung ist daher rein die äußere Form des Bestandvertrags maßgeblich.

2. Davon abweichend erfolgt die gebührenrechtliche Beurteilung eines Bestandvertrags als befristet oder unbefristet nicht nach der äußeren Form, sondern nach dem Inhalt des Vertrags (Twardosz, GebG [2015]6 § 33 TP 5 Rz 31). Nach ständiger verwaltungsgerichtlicher Judikatur besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. Im Einklang mit den Gebührenrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen (BMF-010206/0201-VI/5/2006; idF 22.2.2007; Rz 712) ("GebR") ist daher "ein Bestandverhältnis, das zwar der Form nach auf eine bestimmte Zeit eingegangen wird, aber dennoch vor Ablauf dieser Zeit von jedem der beiden Vertragsteile oder auch nur von einem von ihnen beliebig aufgelöst werden kann, in seiner Dauer unbestimmt."

3. Zur Beurteilung, ob ein Bestandvertrag im Einzelfall als gebührenrechtlich befristet oder unbefristet gilt, ist (unter anderem) darauf abzustellen, ob bzw welche Kündigungsmöglichkeiten den Vertragsparteien zukommen und ob etwa ein Weitergabe- bzw Präsentationsrecht vereinbart wurde.

B. Kündigungsmöglichkeiten

1. Ein Bestandvertrag ist gebührenrechtlich als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen anzusehen, wenn zwar ein Endtermin vereinbart wurde, jedoch auch nur ein Vertragspartner in der Lage ist, den Vertrag vor Ablauf der Vertragsdauer beliebig aufzulösen.

2. Gemäß Rz 705 der GebR liegt im Falle einer uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor. Ebenso liegt auch bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034), Die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 MRG verleiht dem Vertrag nach stRsp unter Berücksichtigung der Vertragsauflösungsmöglichkeit im konkreten Fall nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit, ein "derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer, daß [ein Vertrag vorliegt], der von Anfang an von ungewisser Dauer ist" (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034),

3. Daran kann auch die im Bescheid vom 11.5.2018 geäußerte Ansicht des Finanzamts nichts ändern, wonach aufgrund der Verwendung des Mietgegenstands zu Geschäftszwecken

"lediglich einige wenige Gründe des § 30 MRG zu [treffen], sodass von keinem schrankenlosen Kündigungsrecht des Vermieters gesprochen werden kann"

Entgegen dieser Ansicht reicht die Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des §30 Abs 2 MRG nach den GebR sowie nach dem Erkenntnis des VwGH vom 17.9.1990, 90/15/0034, nämlich für die Qualifizierung eines Bestandvertrags als unbefristet bereits aus. Auf einen zusätzlichen "Wahrscheinlichkeits- oder Eignungstest" der Kündigungsgründe für das konkrete Mietverhältnis kommt es gerade nicht an. Dies wird vom Finanzamt offensichtlich verkannt.

4. Im Übrigen ergibt sich die Unrichtigkeit der Ansicht des Finanzamts auch dadurch, dass bereits zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des MRG 1981 (idF BGBl 1981/203) am 1.1.1982 wie auch zum Tag des zitierten Erkenntnisses des VwGH am 17.9.1990 in § 30 Abs 2 MRG Kündigungsgründe geregelt waren, die sich entweder nur auf Geschäftsraummieten oder Wohnungsmieten bezogen haben. Dies trifft auch noch auf §30 Abs 2 MRG in der geltenden Fassung zu. Es war somit der historische Gesetzgeber, der die Kündigungsgründe des §30 Abs 2 MRG für Wohnungs- und Geschäftsraummieten festgelegt hat. Sofern daher bestimmte Kündigungsgründe auf Geschäftsräumlichkeiten nicht anwendbar sind, kann dies nicht den Vertragsparteien angelastet werden. Dies umso mehr, als eine Erweiterung der gesetzlichen Kündigungsmöglichkeiten nach Ansicht des Obersten Gerichtshofes nur sehr eingeschränkt möglich ist.

5. Folgt man der (verfehlten) Ansicht des Finanzamts, wäre es de facto unmöglich (gewesen), ein Mietverhältnis zu begründen, auf das tatsächlich sämtliche Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 MRG anwendbar sind. Dieses müsste nämlich gleichzeitig Wohnungs- und Geschäftsraummiете sein. Das Finanzamt unterstellt damit implizit, dass der VwGH diesen Umstand in seinem Erkenntnis (17.9.1990, 90/15/0034) - in dem es ebenfalls um eine ausschließliche Geschäftsraummiете zum "Betrieb eines Lebensmittelsupermarktes mit Frischfleisch und entsprechendem Non food-sortiment" ging - schlichtweg übersehen hätte. Dies ist jedoch nicht der Fall. Bei richtiger Rechtsansicht hätte das Finanzamt das zitierte Erkenntnis des VwGH sowie die GebR im gegenständlichen Fall so verstehen müssen, dass die Vereinbarung aller "für Geschäftsraummieten einschlägiger Kündigungsgründe" für die Qualifizierung eines Bestandvertrags als gebührenrechtlich unbefristet ausreicht.

6. Wie oben bereits dargestellt, wird der Bestandgeberin in Punkt 3.1 des VERTRAGS eben ein solches Kündigungsrecht unter Vereinbarung aller (für Geschäftsraummieten) denkmöglicher Kündigungsgründe des § 30 MRG eingeräumt. Dieser Umstand ermöglicht es der VERMIETERIN, den VERTRAG auch während der bestimmten Laufzeit des Vertrages zu beenden. Bereits dies spricht für einen gebührenrechtlich unbefristeten Bestandvertrag, gilt jedoch umso mehr, als die Beschwerdeführerin und die VERMIETERIN noch einige weitere Kündigungsgründe ausdrücklich vereinbart haben:

a) Die VERMIETERIN ist - wobei die aufgezählten Gründe als wichtige Gründe gemäß § 30 Abs 2 Z 13 MRG gelten - zur Kündigung des VERTRAGS berechtigt, wenn

i) die aufzuwendenden Kosten für die Asbestbeseitigung einen bestimmten Betrag überschreiten (Punkt 4.2);

ii) die aufzuwendenden Kosten für die Renovierungsarbeiten einen bestimmten Betrag überschreiten (Punkt 4.2);

iii) bis zum 30.4.2018 keine kosten- bzw terminkonformen bzw ausreichend qualifizierten Angebote zur Durchführung der Renovierungsarbeiten vorliegen (Punkt 4.2);

iv) ein Rückstand von aufgrund des VERTRAGS von der Beschwerdeführerin zu leistenden Zahlungen in einem Ausmaß von mehr als zwei Bruttomonatsmieten eintritt (Punkt 11.1 a));

v) die Beschwerdeführerin gegen ihre Pflicht zur Wiederauffüllung der Kaution verstößt {Punkte 11.1 b) und 24.3);

vi) die Beschwerdeführerin Teile des Mietgegenstands vertragswidrig gebraucht (Punkt 11.1c));

vii) die Beschwerdeführerin gegen die Bestimmungen der bezug habenden Betriebsanlagengenehmigung sowie gegen sonstige gewerberechtliche Bestimmungen verstößt (Punkt 11.1 d));

viii) die Beschwerdeführerin den Mietgegenstand unbefugt an Dritte überlässt (Punkt 11.1 e));

ix) die Beschwerdeführerin genehmigungspflichtige bauliche Veränderungen ohne Zustimmung der VERMIETERIN vornimmt (Punkt 11.1 f)); oder

x) das Gebäude teilweise oder gänzlich zerstört oder beschädigt wird und die VERMIETERIN nicht innerhalb von 3 Monaten ab Eintritt der Zerstörung oder des Schadens erklärt, das Gebäude wiederaufzubauen bzw einen Wiederaufbau verweigert (Punkt 19.3).

b) im Übrigen ist auch die Beschwerdeführerin berechtigt, den VERTRAG zu kündigen - wobei die aufgezählten Gründe als wichtige Gründe gemäß § 30 Abs 2 Z 13 MRG

gelten wenn

i) der Mietgegenstand nicht spätestens bis zum 15.12.2018 übergeben wird (Punkt 4.8 d));

ii) die VERMIETERIN (oder für sie tätig werdende Dritte) Reparatur-, Instandhaltungs- oder sonstige Arbeiten in Bezug auf den Mietgegenstand, das Gebäude oder die Liegenschaft für eine Dauer von mindestens 30 Tagen vornehmen (Punkt 11.3 a));

iii) außergewöhnliche, unvorhergesehene oder unvorhersehbare Ereignisse oder Umstände gemäß Punkt 11.3 b) eintreten; oder

vi) das Gebäude teilweise oder gänzlich zerstört oder beschädigt wird und die VERMIETERIN nicht innerhalb von 3 Monaten ab Eintritt der Zerstörung oder des Schadens erklärt, das Gebäude wiederaufzubauen bzw einen Wiederaufbau verweigert (Punkt 19.3).

In Zusammenschau kommen der Bestandgeberin nicht nur die einschlägigen Kündigungsrechte gemäß § 30 Abs 2 MRG, sondern auch zahlreiche weitere Kündigungsrechte zu, wodurch sie - wie auch die Beschwerdeführerin - die Möglichkeit hat, diesen VERTRAG auch während seiner Laufzeit von 10 Jahren aufzulösen, im Ergebnis liegt hinsichtlich des VERTRAGS somit in concreto ein "derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer" vor, sodass bei richtiger rechtlicher Beurteilung von einem Bestandvertrag mit unbestimmter Dauer auszugehen ist.

C. Weitergaberecht (Präsentationsrecht)

Wie oben bereits angeführt, ist die Beschwerdeführerin gemäß Punkt 17.3 des VERTRAGS berechtigt, den Mietgegenstand zur Gänze oder zum Teil, ohne gesonderte Zustimmung der VERMIETERIN, an Unternehmen ihres Konzerns zu vermieten, zu übertragen, gemeinsam mit diesen zu nutzen oder die Rechte und Pflichten aus diesem VERTRAG auf diese Unternehmen zu übertragen. Weiters erlaubt Punkt 17.1 des VERTRAGS der Beschwerdeführerin, bis zu 75% des Mietgegenstands - wiederum ohne vorherige Zustimmung der VERMIETERIN - entgeltlich oder unentgeltlich an Dritte unterzuvermieten, weiterzugeben, zu verpachten oder sonst zu überlassen. Im Regelfall ist wohl auch eine Weitergabe der übrigen 25 % des Mietgegenstands an Dritte möglich, weil die VERMIETERIN ihre Zustimmung hiezu zwar erteilen muss, diese jedoch nur aus wichtigen sachlichen Gründen verweigern darf.

2. Schon in der Entscheidung vom 17.09.1990, 90/15/0034 hat der VwGH ausgeführt, dass der Mieter es bei einem (dort so genannten) Präsentationsrecht in der Hand habe, jederzeit auch während der bestimmten Dauer eine Auflösung des Bestandverhältnisses zu bewirken. Damit kann durch Ausübung des Weitergaberechts der Vertrag jederzeit auf die sich laufend ändernden ökonomischen Verhältnisse angepasst werden. Wegen der Freiheit des Mieters zur Vertragsbeendigung sei insgesamt eine unbestimmte Vertragsdauer anzunehmen.

3. Bestätigt wurde dies sodann mit Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.01.2000, 99/16/0017. In diesem Fall war eine Pächterin berechtigt, die ihr eingeräumten

Rechte an andere, zumindest mehrheitlich im Eigentum der Pächterin stehende, Gesellschaften weiterzugeben. Durch diese Bestimmung - so der VwGH - wurde die Pächterin in die Lage versetzt, den Pachtvertrag (bereits vor Ende der Vertragsdauer) aufzulösen. Somit sei durch die Vereinbarung des Weitergaberechts "ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, dass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen" war.

4. Auch im hier gegenständlichen Fall ist die Beschwerdeführerin nach den Punkten 17.1 und 17.3 des VERTRAGS berechtigt, den VERTRAG "ohne vorherige Zustimmung der VERMIETERIN" weiterzugeben, und daher in der Lage, den Bestandvertrag jederzeit aufzulösen, weshalb auch aus diesem Grund von einem Vertragsverhältnis auf unbestimmte Dauer auszugehen ist.

D. Kumulation von Weitergaberechten und Kündigungsmöglichkeiten

Die oben genannten Vertragsklauseln sind zwar schon jeweils für sich ausreichend, um den gegenständlichen VERTRAG als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu qualifizieren.

Die für diese Qualifikation maßgebliche "Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer" wird jedoch umso mehr dadurch verstärkt, dass die weitreichenden Kündigungsmöglichkeiten sowie die Weitergaberechte in einem Bestandvertrag für ein und dasselbe Mietverhältnis vereinbart worden sind.

E. Unrichtiger Ansatz der Garagenmiete

1. Selbst wenn man die Gebührenberechnung auf Basis der - unseres Erachtens verfehlten - Ansicht des Finanzamts vornehmen und einen befristeten Vertrag annehmen würde, wäre die derzeitige Berechnung unrichtig. Das Finanzamt hat als fixe Garagenmiete nämlich einen Betrag in Höhe von EUR 410.256,-- für eine Mietdauer von 111 Monaten - somit eine monatliche Garagenmiete von (richtig) EUR 3.696,-- (inkl USt) - angesetzt.

Dies wohl in der Annahme, dass die Beschwerdeführerin die fixe Garagenmiete - wie den Hauptmietzins - für die gesamte Mietdauer von 120 Monaten abzüglich der mietzinsfreien Zeit von 9 Monaten, sohin für eine Dauer von 111 Monaten, an die VERMIETERIN bezahlen muss.

2. Tatsächlich ist die fixe Garagenmiete jedoch nicht bereits ab Beginn des Mietverhältnisses, sondern gemäß Punkt 6.1 Abs 2 des VERTRAGS erst ab 1.1.2020 sowie bis zum Ende des Mietverhältnisses zu zahlen. Davor ist die Garagenmiete zur Gänze umsatzbasiert, womit die Beschwerdeführerin keinen Mindest- oder Fixbetrag zu leisten hat. Für die vorläufige Gebührenbemessung ist nunmehr zu beachten, dass die VERMIETERIN den Mietgegenstand gemäß Punkt 4.7 des VERTRAGS bis spätestens 15.12.2018 an die Beschwerdeführerin zu

übergeben hat, womit das Mietverhältnis gemäß Punkt 3.1 des VERTRAGS spätestens am 16.12.2018 beginnt und am 15.12.2028 endet. Der Zeitraum, in dem die Beschwerdeführerin eine fixe Garagenmiete zu zahlen hat, beginnt daher in jedem Fall am 1.1.2020 und endet spätestens am 15.12.2028.

Dieser Zeitraum dauert sohin längstens 107,5 Monate (statt 111 Monate), was wiederum bei der Gebührenberechnung zu beachten ist. Dies allerdings nur, wenn man die Ansicht des Finanzamts teilt und einen gebührenrechtlich befristeten Bestandvertrag annimmt.

Qualifiziert man den VERTRAG jedoch - richtigerweise - als gebührenrechtlich unbefristet, wäre diese Fehlkalkulation unbeachtlich, weil dann auch die Garagenmiete auf Basis des 3-fachen Jahreswerts (36 Monate) berechnet werden müsste.

V. Antrag auf Korrektur der Vorschreibung

Aus den obengenannten Gründen erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht "auf gesetzmäßige Vorschreibung der Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs 12 1 GebG vom dreifachen Jahreswert" verletzt und stellt daher den

ANTRAG:

1. den Gebührenbescheid in folgender Weise abzuändern:

Als Bemessungsgrundlage ist statt dem 9,25-fachen Jahreswert (111 Monate) der 3-fache Jahreswert des monatlichen Hauptmietzinses, der monatlichen fixen Garagenmiete sowie der monatlichen Betriebskosten, jeweils unter Berücksichtigung der jeweiligen Umsatzsteuer sowie der mietzinsfreien Zeit, heranzuziehen, womit die gebührenrechtliche Bemessungsgrundlage im Ergebnis EUR 2.637.096, festgesetzte vorläufige Rechtsgeschäftsgebühr für den VERTRAG EUR 26.310,96 beträgt: und die

Hauptmietzins inkl USt (exkl Garagenmiete; jährlich)	EUR	806.400,--
Fixe Garagenmiete inkl USt (jährlich)	EUR	44.352,--
Betriebskosten inkl USt (jährlich)	EUR	28.280,--
Jahreswert	EUR	879.032,--
Bemessungsgrundlage (3-facher Jahreswert)	EUR	2.637.096,-
Rechtsgeschäftsgebühr (1 %)	EUR	26.370,96

2. die bisher unrichtig festgesetzte Gebühr von EUR 81.322,56 zu korrigieren und die Gebühr korrekt mit EUR 26.370,96 festzusetzen.

3. In eventu den Gebührenbescheid in folgender Weise abzuändern:

Als Bemessungsgrundlage hinsichtlich des auf die fixe Garagenmiete entfallenden Teils der Rechtsgeschäftsgebühr ist statt dem 9,25-fachen Jahreswert (111 Monate) – unter Berücksichtigung der mietzinsfreien Zeit - der Wert für 107,5 Monate heranzuziehen, womit die gebührenrechtliche Bemessungsgrundlage im Ergebnis EUR 8.053.100,-- und die festgesetzte vorläufige Rechtsgeschäftsgebühr für den VERTRAG EUR 80.531,-- beträgt:

Hauptmietzins inkl USt für 111 Monate	EUR	7.459.200,--
Fixe Garagenmiete inkl USt für 107,5 Monate	EUR	331.100,-
Betriebskosten inkl USt für 111 Monate	EUR	262.800,--
Bemessungsgrundlage	EUR	8.053.100,--
Rechtsgeschäftsgebühr (1 %)	EUR	80.531,--

4. in eventu die bisher unrichtig festgesetzte Gebühr von EUR 81.322,56 zu korrigieren und die Gebühr mit EUR 80.531,-- festzusetzen.“

4. Beschwerdeentscheidung

Mit Beschwerdeentscheidung vom 27.7.2018 wurde der Bescheid vom 11.5.2018 abgeändert. Die Gebühr wurde mit € 81.193,20 vorläufig festgesetzt. Dabei ging die belangte Behörde von einer Bemessungsgrundlage von € 8.119.320,00 aus.

Die gesondert ergangene Begründung enthielt folgende Ausführungen:

„Die Erledigung weicht von Ihrem Begehren aus folgenden Gründen ab:

Hinsichtlich der fixen Garagenmiete wird der Beschwerde gefolgt und die fixe Garagenmiete lediglich für 107,5 Monate in die Bemessungsgrundlage einbezogen.

Im Übrigen wird die Beschwerde aus folgenden Gründen als unbegründet abgewiesen:

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen Bestandverträgen mit bestimmter und solchen mit unbestimmter Dauer 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 des Vertrages als Vertrag mit bestimmter Dauer nicht im Wege. Die Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle 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; 17.9.1990, 90/15/0034). Während die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit darstellt, vermögen ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis nicht aufzuheben (VwGH 17.2.1986, 85/15/0112; 5.10.1987, 86/15/0102; 6.3.1989, 88/15/0037; 17.9.1990, 90/15/0034).).

Werden nicht alle im § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründe vereinbart, kann noch von einer Beschränkung auf einzelne vertraglich vereinbarte Kündigungsgründe gesprochen werden.

Im gegenständlichen Fall hat die Vermieterin die Möglichkeit, bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG den Vertrag zu kündigen. Dazu ist zu bemerken, dass § 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG im vorliegenden Fall nicht in Betracht kommen, da sie sich auf Wohnungen beziehen. Weiters ist unstrittig, dass die Tatbestandsvoraussetzungen der Kündigungsgründe der Z 10, 11, 12 und 15 im gegenständlichen Fall ausscheiden. Ebenso scheidet die Z 2 des § 30 Abs. 2 MRG aus.

Die der Verpächterin zuzuordnenden Kündigungsgründe sind nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietverhältnisses gegeben ist. Im Falle des in der Beschwerde zitierten Erkenntnisses des VwGH (vom 17.9.1990, 90/15/0034) war auch ein Präsentationsrecht des Mieters vereinbart. Darin sah der Gerichtshof eine ungewisse Dauer begründet. Dies trifft jedoch auf gegenständlichen Fall nicht zu.

Ist die Geltendmachung des Kündigungsgrundes von einem schuldhaften Verhalten des anderen Vertragspartners abhängig, kann keine Rede davon sein, dass die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung des Vertragsverhältnisses gewährleistet ist (VwGH 24.3.1994, 93/16/0133).

Die Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, dass die im Vertrag erfolgte schriftliche Vereinbarung aller Kündigungsgründe gemäß § 30 MRG für die Vermieterin jedenfalls zur gebührenrechtlichen Qualifikation des vorliegenden Mietvertrages als einen auf unbestimmte

Zeit abgeschlossenen Bestandvertrag zu führen habe. Dies ergebe sich aus der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sowie dem Inhalt der Gebührenrichtlinien zu Rz 705.

In Rz 705 der Gebührenrichtlinien wird ausdrücklich auf das Erkenntnis des VwGH vom 11.9.1990, 90/15/0034 verwiesen. Weiters verweist die Rz 705 ausdrücklich auf Rz 710, 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 liegen beim vorliegenden Mietvertrag allerdings nicht vor.

Dem Einwand, dass im Falle der Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG eine Einzelfallprüfung zu unterbleiben habe („auf einen Wahrscheinlichkeits- oder Eignungstest komme es nicht an“) und ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliege, kommt keine Berechtigung zu, da es nicht im Belieben der Vertragspartner stehen kann, alleine durch die unkritische Anführung, es gelten für die Vermieterin alle (erdenklichen) Kündigungsgründe des § 30 MRG, die vertraglich vereinbarte Bindung der Parteien auf eine bestimmte Dauer hindurch im Sinne des § 33 TP 5 Abs.3 GebG aufzuheben. Es ist auf den erklärten Vertragswillen (5 17 Abs. 1 GebG) und nicht bloß auf die Erklärung abzustellen. Die einzelfallbezogene Prüfung der Kündigungsmöglichkeiten an Hand des § 30 MRG nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung hat der VwGH in seinem Beschluss vom 19.9.2017, Ra 2017/16/0111, bejaht.

Schließlich kann aus dem von der Beschwerdeführerin zitierten Erkenntnis des VwGH vom 17.9.1990, 90/15/0034 für den gegenständlichen Fall nichts gewonnen werden, weil wesentliche Unterschiede im Sachverhalt vorliegen. Im genannten Fall war nämlich als Auflösungsgrund auch ein Präsentationsrecht des Mieters vereinbart, wonach er es in der Hand hatte, jederzeit auch während der ersten 12 Jahre durch Vorschlagen einer geeigneten Person als Nachfolger, das Mietverhältnis aufzulösen.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurde ein Weitergaberecht vereinbart. Zum Weitergaberecht ist zu bemerken, dass der VwGH im Erkenntnis vom 9.9.2015, Zl. Ro 2014/16/0072 ausdrücklich von seiner bisherigen Rechtsprechung abgewichen ist und die im Erkenntnis vom 27. Jänner 2000, 99/16/0017, vertretene Ansicht, durch Ausüben des Weitergaberechtes könne die Bestandnehmerin den Pachtvertrag auflösen, nicht aufrecht hält.

Da die Höhe der für den Zeitraum ab Übergabe bis zum 31.12.2019 zu leistenden Garagenmiete sowie die Höhe der tatsächlichen Betriebs- und Nebenkosten sowie der Versicherungsprämien derzeit nicht feststehen, erfolgt die Festsetzung der Gebühr vorläufig.“

5. Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 6.9.2018 wurde der Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit b BAO gestellt und auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen.

6. Vorlagebericht

Die Beschwerde wurde mittels Vorlagebericht am 10.10.2018 – eine Kopie davon erging an die Beschwerdeführerin - dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

7. Aussetzungsbeschluss

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 14.10.2019 wurde das gegenständliche Verfahren bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ Ro 2018/16/0004 (BFG vom 27.9.2017, GZ RV/7105121/2016) anhängigen Verfahrens ausgesetzt.

Mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 4.12.2019, GZ Ro 2018/16/0004, wurde die Revision zurückgewiesen. Dazu führte der VwGH aus:

„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). 11 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, wick es nicht von der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 8.1.2018 schlossen die „Projekt Lichtental“ Liechtensteinstraße 111-115 GmbH als Vermieterin und die Bf. als Mieterin einen Mietvertrag über einen näher bezeichneten Bürogebäudekomplex an der Adresse ***Bf1-Adr*** ab.

Über den Mietvertrag wurde eine von beiden Vertragsparteien unterzeichnete Urkunde errichtet. Der schriftliche Vertragstext entspricht den übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Vertragsabschluss.

Die über den Bestandvertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"...

3. Mietdauer

3.1. Das Mietverhältnis beginnt (i) am Tag nach der Übergabe des RENOVIERTEN MIETGEGENSTANDS (wie in Punkt 4.1 definiert) (das TATSÄCHLICHE ÜBERGABEDATUM") bzw (ii) im Falle der Übergabe des TEILWEISE RENOVIERTEN MIETGEGENSTANDS hinsichtlich des TEILWEISE RENOVIERTEN MIETGEGENSTANDS am Tag nach dessen Übergabe und wird befristet auf 10 Jahre ab dem TATSÄCHLICHEN ÜBERGABEDATUM abgeschlossen. Das Mietverhältnis endet daher 10 Jahre nach dem Ablauf desjenigen Tages, der auf das TATSÄCHLICHE ÜBERGABEDATUM folgt, ohne dass es einer gesonderten Kündigung bedarf; eine allfällige Verlängerung des Mietverhältnisses bedarf einer gesonderten Vereinbarung der VERTRAGSPARTEIEN. Es gelten die Kündigungsrechte für die VERMIETERIN gemäß §§ 29 und 30 MRG. Klarstellend wird festgehalten, dass im Falle der Übergabe des TEILWEISE RENOVIERTEN MIETGEGENSTANDS die MIETERIN die Pflichten aus diesem VERTRAG (etwa die Erhaltungspflichten gemäß Punkt 12.) nur hinsichtlich des TEILWEISE RENOVIERTEN MIETGEGENSTANDS treffen.

3.2. Die MIETERIN hat das Recht zur Kündigung dieses VERTRAGS nach Maßgabe des Punktes 4.8d) dieses VERTRAGS. Mit Ausnahme der vorgenannten Kündigungsrechte ist das Recht der Mieterin zur ordentlichen Kündigung dieses VERTRAGS ausgeschlossen.“

...

4.2. Die VERMIETERIN ist verpflichtet, sämtliche Kosten für die RENOVIERUNGSARBEITEN bis zu einem Maximalbetrag EUR 2.600.000,- zzgl USt zu tragen, wobei dieser Betrag auf einer Schätzung des von den VERTRAGSPARTEIEN beauftragten Ingenieurbüros ***5*** beruht und diese Schätzung wiederum auf Berechnungen und einem am 14.9.2017 bereitgestellten Leistungskatalog basiert.

Jene RENOVIERUNGSARBEITEN, die tatsächlich oder vorhersehbar dazu führen werden, dass der Maximalbetrag von EUR 2.600.000,- zzgl USt überschritten wird, dürfen nur mit Zustimmung der MIETERIN durchgeführt werden, wobei die MIETERIN den hierauf entfallenden übersteigenden Kostenanteil zu tragen hat, dies jedoch nur bis der Betrag auf insgesamt EUR 2.800.000,- zzgl USt angewachsen ist. Sofern die Überschreitung des Maximalbetrags von EUR 2.600.000,- zzgl USt jedoch auf Arbeiten in Zusammenhang mit Asbest(beseitigung) zurückzuführen sind, wird die VERMIETERIN auch die hierfür anfallenden, den Maximalbetrag übersteigenden Kosten, höchstens jedoch EUR 200.000,- zzgl. USt tragen. Sollte sich aufgrund einer vor Beginn der RENOVIERUNGSARBEITEN durchgeführten Befunderhebung ergeben, dass die Arbeiten im Zusammenhang mit Asbest(beseitigung) einen Aufwand von mehr als EUR 200.000,- zzgl USt erfordern, hat die VERMIETERIN das Recht zur außerordentlichen Kündigung des VERTRAGS mit sofortiger Wirkung, sofern die VERMIETERIN zuvor Verhandlungen über die Kostentragung bzw. den Sanierungsumfang mit der MIETERIN geführt hat und eine Vereinbarung über die endgültige Erledigung von Kosten/Ansprüchen im Zusammenhang mit der Beseitigung von Asbest zwischen den VERTRAGSPARTEIEN nicht zustande gekommen ist. Die Kosten für jene RENOVIERUNGSARBEITEN, die dazu führen, dass der Gesamtbetrag von EUR 2.800.000,- zzgl USt tatsächlich oder vorhersehbar überschritten wird, sind, bis der Betrag auf insgesamt EUR 3.000.000,- zzgl. USt angewachsen ist, von der VERMIETERIN zu tragen. Die Kosten für jene RENOVIERUNGSARBEITEN, die dazu führen, dass der Gesamtbetrag von EUR 3.000.000,- zzgl USt tatsächlich oder vorhersehbar überschritten wird, dürfen nur mit der Zustimmung der MIETERIN durchgeführt werden und sind von der MIETERIN alleine zu tragen. Die VERMIETERIN wird sicherstellen, dass die MIETERIN die Rechnungslegung über die RENOVIERUNGSARBEITEN während deren Durchführung laufend einsehen bzw nachvollziehen VERTRAGSPARTEIEN vereinbaren, unter Anwendung eines "design-to-budget-approachs" jeglichen Kostenanstieg nach Möglichkeit zu vermeiden bzw dafür zu sorgen, dass die Gesamtkosten im budgetierten Rahmen bleiben. Wenn bei Vorliegen sämtlicher Angebote für die RENOVIERUNGSARBEITEN die Kosten EUR 3.000.000,- zzgl USt überschreiten und dies nicht durch den „design-to-budget-approach“ vermieden werden kann, und die MIETERIN sich nicht bereit erklärt die Kosten zu tragen, hat die VERMIETERIN das Recht zur außerordentlichen

Kündigung des VERTRAGS mit sofortiger Wirkung. Andernfalls hat die MIETERIN auch die EUR 3.000.000,- zzgl USt übersteigenden Kosten alleine zu tragen. Die VERMIETERIN wird nach besten Kräften dafür sorgen, dass sämtliche RENOVIERUNGSARBEITEN spätestens bis 30.4.2018 vorliegen. Sollten allerdings –trotz bester Bemühungen der VERMIETERIN –bis 30.4.2018 hinsichtlich Termine (Punkt 4.7) und/oder Kosten (Punkt 4.2) nicht ausreichend qualifizierte oder vollständige Angebote für die RENOVIERUNGSARBEITEN vorliegen oder gar keine Angebote für die RENOVIERUNGSARBEITEN gelegt werden, hat die VERMIETERIN auch hier das Recht zur außerordentlichen Kündigung des VERTRAGS mit sofortiger Wirkung, sofern dieser Umstand nicht überwiegend auf die Untätigkeit oder Verzögerung der VERMIETERIN zurückzuführen ist. Nachdem die VERMIETERIN Angebotsanfragen an potentielle Auftragnehmer gestellt hat, werden die VERTRAGSPARTEIEN bei der Evaluierung und Beurteilung der Angebote aktiv Zusammenarbeiten, mit dem vorrangigen Ziel, Im Rahmen des Angebotsprozesses sämtliche möglichen Verbesserungen an den Angeboten vorzunehmen, damit die beauftragten RENOVIERUNGSARBEITEN den Projektzielen entsprechen und die Wahrscheinlichkeit des Projekterfolgs erhöht wird. Die MIETERIN ist ebenso berechtigt, qualifizierte Auftragnehmer/Vertragspartner namhaft zu machen, die den Projektzielen entsprechende Angebote für die RENOVIERUNGSARBEITEN legen können. Die VERMIETERIN wird der MIETERIN zweiwöchentlich einen diesbezüglichen Fortschritts- und Kostenbericht übermitteln. Weiters verpflichtet sich die VERMIETERIN, der MIETERIN in Bezug auf die RENOVIERUNGSARBEITEN vorab Fertigungszeichnungen, Werkstattzeichnungen und Muster zu übermitteln und mit den damit zusammenhängenden Arbeiten erst nach jeweiliger schriftlicher Zustimmung der MIETERIN zu beginnen; klarstellend wird festhalten, dass die MIETERIN keinesfalls verpflichtet RENOVIERUNGSARBEITEN zu tragen oder den MIETGEGENSTAND zu übernehmen, wenn dieser nicht der Beilage ./3 entspricht.

Die Durchführung RENOVIERUNGSARBEITEN hat im Einklang mit den Bestimmungen dieses VERTRAGS sowie

- a) In fachmännischer Art und Weise und entsprechend guter Baupraxis;
- b) mit guten und sachlich geeigneten Materialien;
- c) im Einklang mit allen Gesetzen, gesetzlichen Verordnungen und Vorschriften Im Rahmen der Auflagen und Leitfäden lokaler Behörden und zuständiger Behörden einschließlich der Kompetenzstelle Brandschutz, die sich auf die Arbeiten auswirken, (die die VERMIETERIN bei Bedarf erlangen wird); sowie
- d) mit angemessener Sorgfalt.

...

11. BEENDIGUNG DES MIETVERTRAGS

11.1 Die VERMIETERIN ist berechtigt, diesen VERTRAG bei Vorliegen eines wichtigen Grundes mit gesonderter Erklärung unter Einhaltung der jeweils geltenden Formvorschriften mit sofortiger Wirkung zu beenden, vorausgesetzt die VERMIETERIN hat die MIETERIN vom Vorliegen des wichtigen Grundes verständigt und in dieser Verständigung ausgeführt, wie eine derartige Pflichtverletzung beseitigt werden kann, und die MIETERIN beseitigt diese als wichtigen Grund zu wertende Pflichtverletzung nicht binnen einer Nachfrist von 60 Tagen. Zu diesen wichtigen Gründen, welche ausdrücklich als wichtige Gründe gemäß § 30 Abs 2 Z13 MRG vereinbart werden, zählen insbesondere:

- a) ein Rückstand von aufgrund dieses VERTRAGS von der MIETERIN zu leistenden Zahlungen in einem Ausmaß von mehr als zwei Bruttomonatsmieten;*
- b) der Verstoß der MIETERIN gegen ihre Verpflichtung zur Wiederauffüllung einer berechtigt in Anspruch genommenen Sicherheitsleistung trotz schriftlicher Mitteilung;*
- c) der vertragswidrige Gebrauch jeglicher Teile des MIETGEGENSTANDS durch die MIETERIN;*
- d) Verstöße der MIETERIN gegen die Bestimmungen der bezughabenden Betriebsanlagengenehmigung sowie gegen sonstige gewerberechtliche Bestimmungen;*
- e) die unbefugte Überlassung des MIETGEGENSTANDS an Dritte unter Verstoß gegen Punkt 17.;*
- f) die Vornahme genehmigungspflichtiger baulicher Veränderungen durch die MIETERIN ohne Zustimmung der VERMIETERIN, sofern diese nicht innerhalb einer angemessenen Nachfrist von der MIETERIN rückgängig gemacht wurden. Dies gilt auch für den Fall, dass die VERMIETERIN der baulichen Veränderung zugestimmt hat, aber eine erforderliche behördliche Genehmigung nicht eingeholt oder nicht erteilt wurde.*

11.2 Des Weiteren ist die VERMIETERIN berechtigt, den VERTRAG nach Maßgabe des Punktes 4.2 zu beenden.

11.3 Die MIETERIN ist berechtigt, diesen VERTRAG bei Vorliegen eines wichtigen Grundes mit gesonderter Erklärung unter Einhaltung der jeweils geltenden Formvorschriften mit sofortiger Wirkung zu beenden, vorausgesetzt die MIETERIN hat die VERMIETERIN vom Vorliegen des wichtigen Grundes verständigt und in dieser Verständigung ausgeführt, wie eine derartige Pflichtverletzung beseitigt werden kann, und die VERMIETERIN beseitigt diese als wichtigen Pflichtverletzung nicht binnen Nachfrist von 60 Tagen. Zu diesen wichtigen Gründen, welche ausdrücklich als wichtige Gründe gemäß § 30 Abs 2 Z13 MRG vereinbart werden, zählen Insbesondere:

- a) die Vornahme jeglicher Reparatur-, Instandhaltungs- oder sonstiger Arbeiten durch die VERMIETERIN oder für sie tätig werdende Dritte in Bezug auf den MIETGEGENSTAND, das*

GEBÄUDE oder die LIEGENSCHAFT für eine Dauer von mindestens 30 Tagen (wobei die obengenannte Nachfrist von 60 Tagen hier nicht anwendbar

b) der Eintritt von außergewöhnlichen, unvorhergesehenen oder (zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses) unvorhersehbaren Ereignissen oder Umständen, Insbesondere höhere Gewalt (bspw Feuer, Überschwemmungen, Erdbeben, Unwetter, Wirbelstürme oder andere Naturkatastrophen), Krieg, Invasion, feindselige Handlungen, Kampfhandlungen, Bürgerkrieg, Aufruhr, Aufstand, Revolution, militärische oder sonstige Machtergreifung oder Beschlagnahme, Terrorakte, behördliche Sanktionen, Blockaden, Handelssperren (Embargo), Arbeitskämpfe oder Streik ["Force Majeure"], wodurch die LIEGENSCHAFT, das GEBÄUDE oder der MIETGEGENSTAND über eine Dauer von mehr als 4 aufeinanderfolgenden Monaten unzugänglich ist und damit wiederum eine unvermeidbare negative Wirkung auf den Geschäftsgang, die Aktivitäten oder die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der MIETERIN verbunden ist, vorausgesetzt diese negative Wirkung ist nicht der Sphäre der MIETERIN zuzurechnen

11.4 Des Weiteren ist die MIETERIN berechtigt den VERTRAG nach Maßgabe des Punktes 3.2 zu beenden.

17. UNTERVERMIETUNG/WEITERGABE DES MIETGEGENSTANDS

17.1 Die MIETERIN Ist berechtigt, bis zu 75 % der gesamten Mietfläche des MIETGEGENSTANDS ohne vorherige Zustimmung der VERMIETERIN entgeltlich oder unentgeltlich unterzuvermieten, weiterzugeben, zu verpachten, oder sonst zu überlassen. Indessen darf die MIETERIN mehr als 75 % der Mietflächen des MIETGEGENSTANDS nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung der VERMIETERIN (welche nur aus sachlichen Gründen verweigert werden darf) entgeltlich oder unentgeltlich an Dritte untervermieten, weitergeben, verpachten oder sonst überlassen. Die VERTRAGSPARTEIEN vereinbaren ausdrücklich, dass die Verletzung dieser Verpflichtung einen wichtigen Grund zur Kündigung dieses VERTRAGS gemäß § 30 Abs 2 Z 13 MRG darstellt. Die VERMIETERIN nimmt zur Kenntnis und erteilt ihre ausdrückliche Zustimmung, dass die MIETERIN einen CAMPUS für andere Unternehmen/Personen betreiben und ihren Kunden unter anderem Co-Working Arbeitsplätze sowie Besprechungsräume und andere Einrichtungen zur Verfügung stellen wird.

17.2 Änderungen der Gesellschafterstruktur der MIETERIN oder Innerhalb des Konzerns der MIETERIN gem § 189a Z 2 UGB oder § 15 AktG benötigen nicht die vorherige Zustimmung der VERMIETERIN und berechtigen die VERMIETERIN nicht, den VERTRAG zu kündigen. Die Verpflichtungen der MIETERIN gemäß Punkt 24.1 bleiben von einer solchen Änderung der Gesellschafterstruktur unberührt.

17.3 Die MIETERIN ist berechtigt, den MIETGEGENSTAND zur Gänze oder zum Teil ohne vorherige Zustimmung der VERMIETERIN an Unternehmen des Konzerns der MIETERIN (iSv § 189a Z 2 UGB oder § 15 AktG), insbesondere an Ihre Mutter-,Tochter- oder Schwestergesellschaften, zur Gänze oder zum Teil ohne vorherige Zustimmung der VERMIETERIN unterzuvermieten oder zu übertragen bzw mit diesen gemeinsam zu nutzen oder die Rechte und Pflichten aus dem VERTRAG auf diese zu übertragen. Im Fall von Änderungen, einer Untervermietung oder einer Abtretung gemäß diesem Punkt 17, wird die MIETERIN die VERMIETERIN davon in Kenntnis setzen und alle maßgeblichen Vereinbarungen, Dokumente und/oder Informationen offenlegen.

17.4 Die VERTRAGSPARTEIEN vereinbaren, dass die VERMIETERIN allein aufgrund einer Untervermietung, Übertragung oder Weitergabe des MIETGEGENSTANDS zur Gänze oder zum Teil nicht berechtigt ist, den HAUPTMIETZINS für den MIETGEGENSTAND zu erhöhen.

...

19.3. Falls die VERMIETERIN Innerhalb von 3 Monaten ab Eintritt der Zerstörung oder des Schadens keine solche Erklärung abgibt oder sich weigert, das GEBÄUDE wiederaufzubauen, sind beide VERTRAGSPARTEIEN berechtigt, den VERTRAG mit sofortiger Wirkung durch schriftliche Erklärung an die jeweils andere VERTRAGSPARTEI zu beenden.“

Die Vertragsparteien vereinbarten eine Mietdauer von 10 Jahren ab jenem Tag, der auf die Übergabe des Mietgegenstandes folgte, somit ab 15.12.2018. Die Dauer des Mietverhältnisses beträgt sohin 10 Jahre/120 Monate (16.12.2018 bis 15.12.2028.) Zudem wurde eine mietzinsfreie Zeit von 9 Monaten gewährt, innerhalb derer die Bf. nur die Zahlung der Betriebskosten bzw. die anfallende Umsatzsteuer zu leisten hatte.

Der Hauptmietzins für 111 Monate (120-9 Monate) beträgt sohin € 7.459.200,00 (56.000,00 + USt x 111 Monate)

Die Höhe der monatlichen Betriebskosten für 120 Monate beträgt: € 262.800,00 (1.825,00+ USt x 120 Monate)

Die Höhe der fixen Garagenmiete für 40 Garagenplätze ab 1.1.2020 (sohin für 107,5 Monate) beträgt: 397.320,00 (110 x 40 x 70% + USt x 107,5 Monate)

Daraus ergibt sich eine Gesamtsumme von € 8.119.320,00

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen sowie der dargestellte Verfahrensablauf ergeben sich aus dem dem Bundesfinanzgericht von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Bemessungsakt, ErfNr. ***1***, weshalb diese als erwiesen angenommen werden. Sie stehen auch im Einklang mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers in seinen Schriftsätzen. Es liegt keinerlei Hinweis dafür vor, dass der Inhalt der Urkunde nicht dem übereinstimmenden Willen der Vertragsparteien entspricht, zumal die Bf. kein dem entgegenstehendes Vorbringen erstattet hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Rechtslage

Gemäß [§ 17 Abs. 1 GebG 1957](#) ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

[§ 33 TP 5 GebG 1957](#) lautet:

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.

§ 29 Mietrechtsgesetz, (MRG), lautet:

Der Mietvertrag wird aufgelöst

- 1. durch Aufkündigung,*
- 2.. durch den Untergang des Mietgegenstandes, wenn und soweit eine Pflicht zur Wiederherstellung (§ 7) nicht besteht,*
- 3. durch Ablauf der vereinbarten Vertragsdauer, jedoch nur wenn*
 - a) im Haupt- oder Untermietvertrag schriftlich vereinbart wurde, dass er durch den Ablauf der bedungenen Zeit erlischt, und*
 - b) bei Wohnungen die ursprünglich vereinbarte Vertragsdauer oder die Verlängerung der Vertragsdauer (Abs. 4) jeweils mindestens drei Jahre beträgt,*
- 3a. durch Ablauf des dreijährigen Erneuerungszeitraums im Fall des Abs. 3 lit. b erster Satz,*
- 4. wenn der Mieter vom Vertrag vor dem Ablauf der bedungenen Zeit aus den Gründen des § 1117 des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuchs absteht,*
- 5. wenn der Vermieter wegen erheblich nachteiligen Gebrauches des Mietgegenstandes oder wegen Säumnis bei der Bezahlung des Mietzinses nach § 1118 des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuchs die frühere Aufhebung des Vertrages fordert.*

(2) Im Fall eines nach Abs. 1 Z 3 befristeten Haupt- oder Untermietvertrags über eine Wohnung hat der Mieter nach Ablauf eines Jahres der ursprünglich vereinbarten oder verlängerten Dauer des Mietverhältnisses das unverzichtbare und unbeschränkbare Recht, den Mietvertrag vor Ablauf der bedungenen Zeit jeweils zum Monatsletzten gerichtlich oder schriftlich unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu kündigen.

(3) a) Mietverträge auf bestimmte Zeit, deren Ablauf wegen eines Verstoßes gegen die Regelungen des Abs. 1 Z 3 oder des Abs. 4 nicht durchgesetzt werden kann, gelten als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen oder erneuert.

b) Mietverträge auf bestimmte Zeit, die nach Ablauf der wirksam vereinbarten oder verlängerten Vertragsdauer weder vertraglich verlängert noch aufgelöst werden, gelten einmalig als auf drei Jahre erneuert; der Mieter hat jedoch jederzeit das unverzichtbare und unbeschränkbare Recht, den erneuerten Mietvertrag jeweils zum Monatsletzten gerichtlich oder schriftlich unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu kündigen. Wird der

Mietvertrag nach Ablauf dieser drei Jahre ein weiteres Mal nicht aufgelöst, gilt er als auf unbestimmte Zeit erneuert.

(4) Nach Abs. 1 Z 3 befristete Mietverträge können schriftlich beliebig oft um jede - bei Wohnungen jedoch drei Jahre jeweils nicht unterschreitende - Vertragsdauer erneuert werden. Nach Abs. 3 lit. b erster Satz befristete Mietverträge können schriftlich – bei Wohnungen um mindestens drei Jahre – erneuert werden.

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

§ 30 Abs. 2 MRG lautet wie folgt:

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)

§ 30 Abs. 3 MRG lautet:

Eine Vereinbarung, wonach dem Vermieter das Kündigungsrecht unbeschränkt oder in einem weiteren als dem vorstehend bestimmten Maß zustehen soll, ist rechtsunwirksam. Überdies kann der Vermieter, der das Miethaus durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat, aus dem Grund des Abs. 2 Z 8 nur kündigen, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Erwerbung und dem Kündigungsstermin mindestens zehn Jahre liegen. Ein Miteigentümer kann die Kündigungsgründe des Abs. 2 Z 8 bis 11 überdies nur geltend machen, wenn er wenigstens Eigentümer zur Hälfte ist.

Erwägungen

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass es sich beim Mietvertrag um einen Bestandvertrag iSd § 33 TP 5 Abs. 1 GebG handelt. Strittig ist lediglich die Vertragsdauer, das heißt, ob der vorliegende Mietvertrag als auf unbestimmte oder bestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten hat.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der

Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichneten Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 29.6.1992, [91/15/0040](#); VwGH 17.9.1990, [90/15/0034](#); VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#)).

- Zu den Kündigungsgründen:

Die Bf. vertritt die Ansicht, dass die mit Vertragspunkt 3.1. erfolgte schriftliche Erklärung, es gelten für die Vermieterin alle Kündigungsgründe gemäß §§ 29 und 30 MRG, verbunden mit der in Vertragspunkt 11.1 erfolgten Vereinbarung von wichtigen Kündigungsgründen iSd § 30 Abs. 2 Z 13 MRG, sowie des Verweises einer Kündigungsmöglichkeit in Vertragspunkt 11.2. (auf 4.2.) und 19.3., jedenfalls zur gebührenrechtlichen Qualifikation des vorliegenden Mietvertrages als einen, auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen, Bestandvertrag zu führen habe. Dies ergebe sich aus der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sowie dem Inhalt der Gebührenrichtlinien zu Rz 705.

Dazu ist festzustellen:

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.

Im vorliegenden Fall wurden in Vertragspunkt 11. folgende Kündigungsgründe als wichtige Gründe des § 30 Abs. 2 Z 13 MRG bestimmt:

1.

a) Ein Rückstand aufgrund dieses Mietvertrages von der Mieterin zu leistenden Zahlungen in einem Ausmaß von mehr als zwei Bruttomonatsmieten

b) Verstoß gegen die Pflicht zur Wiederauffüllung einer berechtigt in Anspruch genommenen Sicherheitsleistung trotz schriftlicher Mitteilung

c) Der vertragswidrige Gebrauch jeglicher Teile des Mietgegenstandes durch die Mieterin

d) Verstöße der Mieterin gegen die Bestimmungen der bezughabenden Betriebsanlagengenehmigung sowie gegen sonstige gewerbliche Bestimmungen

e) Die unbefugte Überlassung des Mietgegenstandes an Dritte unter Verstoß gegen Punkt 17.

f) Die Vornahme genehmigungspflichtiger baulicher Veränderungen durch die Mieterin ohne Zustimmung der Vermieterin, sofern diese nicht innerhalb einer angemessenen Nachfrist von der Mieterin rückgängig gemacht wurden. Dies gilt auch für den Fall, dass die Vermieterin der baulichen Veränderung zugestimmt hat, aber eine erforderliche behördliche Genehmigung nicht eingeholt oder nicht erteilt wurde

...

3.

a) die Vornahme jeglicher Reparatur-, Instandhaltungs- oder sonstiger Arbeiten durch die Vermieterin oder für sie tätig werdende Dritte in Bezug auf den Mietgegenstand, das Gebäude oder die Liegenschaft für eine Dauer von mindestens 30 Tagen

b) der Eintritt von außergewöhnlichen, unvorhergesehenen oder (zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses) unvorhersehbaren Ereignissen oder Umständen, insbesondere höhere Gewalt... [...]

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (VwGH 5.10.1987, 86/15/0102; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten vermögen die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis nicht aufzuheben (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nicht die von den Parteien gewählte Bezeichnung des Vertrages (etwa als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen), sondern der gesamte Vertragsinhalt maßgeblich (VwGH 5.3.2009, [2007/16/0149](#)).

Zu bedenken ist, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen, aber auch bei einer bloß sinngemäßen Auslegung, gewisse Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs.2 MRG auf den vorliegenden Fall einer Geschäftsraummiete zwischen zwei Gesellschaften gar nicht anwendbar sind.

Wie vom Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung 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 (Bürogebäudekomplex) nicht zur Unterbringung von Arbeitern, ... benötigt werden kann, der Mietgegenstand nicht dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehört und kein Untermietverhältnis begründet wurde.

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

Der Kündigungsgrund nach § 30 Abs. 2 Z. 14 MRG würde voraussetzen, dass eine ordnungsgemäße Erhaltung des Miethauses aus den (erhöhten) Hauptmietzinsen nicht auf Dauer sichergestellt werden kann und dass eine baubehördliche Bewilligung zur Abtragung des Miethauses erteilt wird. Es liegt keinerlei Anhaltspunkt dafür vor, dass diese Voraussetzungen auf den Bürogebäudekomplex im Vertragszeitraum zutreffen werden.

Auch die Verwirklichung des Kündigungsgrundes nach § 30 Abs. 2 Z. 15 MRG erscheint äußerst unwahrscheinlich, setzt dieser doch eine Abtragung oder einen Umbau des Miethauses im öffentlichen Interesse voraus.

Es verbleiben der Vermieterin sohin die Kündigungsgründe der Ziffern 1, 3, 4 und 7, wobei diese Kündigungsgründe, in modifizierter Form, unter Vertragspunkt 11. als besondere Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 Z 13 MRG vereinbart worden sind.

Von den o.a. Auflösungsgründen des § 29 Abs.1 MRG kommen auf Grund des Sachverhaltes (Anmietung von Räumlichkeiten durch zwei Gesellschaften zur Betreibung eines Geschäftes) Z 1-3 lit. a) in Betracht, wobei Z 1 (Aufkündigung) im Zusammenhalt mit Vertragspunkt 11. (Vereinbarung von besonderen Kündigungsgründen iSd § 30 Abs.2 Z 13 MRG) zu sehen ist, mit dem Auflösungsgrund des Abs.1 Z 3 lit. a (Ablauf) für die Beurteilung eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Mietvertrages nichts zu gewinnen ist (nach Vertragspunkt 3.1 endet das Mietverhältnis nach Ablauf von zehn Jahren) und liegen letztlich keine Anhaltspunkte vor, die einen Untergang des Mietgegenstandes (Abs.1 Z 2) wahrscheinlich erscheinen lassen. Mit dem unter Vertragspunkt 3.1 erfolgten Erklärung, es gelten für die Vermieterin die Kündigungsgründe gemäß §§ 29, 30 MRG ist wohl gemeint, dass einzelne Kündigungsgründe als Kündigungsgründe der Vermieterin iSd § 30 Abs.2 Z 13 MRG vereinbart werden, worin vier

Kündigungsgründe des § 30 Abs.2 MRG in modifizierter Form enthalten sind, und auch drei o.a. Kündigungsgründe des § 29 Abs.1 MRG (einer davon im Zusammenhalt mit nach § 30 Abs.2 Z 13 MRG vereinbarten Kündigungsgründen) auf den vorliegenden Vertrag anzuwenden sind.

Die der Vermieterin zuzuordnenden Kündigungsgründe sind also nicht so von umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist, weshalb, im Sinne des § 33 TP 5 Abs.3 GebG, die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien in Vertragspunkt 3.1, durch die vertraglich bezeichneten Kündigungsmöglichkeiten, nicht aufgehoben werden kann.

Die als besondere Kündigungsgründe im Vertrag unter Punkt 11. festgelegten 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 Vermieterin entzogen sind. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines solchen Fehlverhaltens vor.

Diese Kündigungsgründe sind daher von ihrer Gewichtung und der Möglichkeit ihrer Realisierung nicht so bedeutend, dass sie den erklärten Willen der Parteien, sich auf eine bestimmte Dauer zu binden, entgegenstehen.

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.

Der gegenständliche Mietvertrag wurde ausdrücklich auf eine Dauer von 10 Jahren vereinbart, weshalb die Gebührenbemessung davon ausgehend vorzunehmen ist, wenn der Vertrag nur aus besonderen, gewichtigen Gründen gekündigt werden kann.

Das Bundesfinanzgericht hat sich mehrfach mit Bestandverträgen beschäftigt, in denen Vertragsparteien zwar die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG vereinbart haben, sich aus den übrigen Vertragsbestimmungen bzw. aus dem Gegenstand des konkreten Bestandvertrages ergibt, dass von den in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründen nur einzelne Kündigungsgründe überhaupt in Betracht kommen können. Verträge, bei denen nur einzelne der in § 30 Abs. 2 MRG aufgezählten Kündigungsgründe verbleiben, wurden als Bestandverträge auf bestimmte Zeit beurteilt. (siehe u.a. : BFG 06.02.2017, RV/7105923/2015; BFG 20.02.2017, RV/7100225/2012; BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016; BFG 27.09.2017, RV/7105121/2016; BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017; BFG 21.02.2018, RV/7101156/2016; BFG 12.04.2018, RV/7100526/2018; BFG 29.05.2018, RV/7106271/2016; BFG 23.01.2019, RV/7104470/2016; BFG 20.03.2019, RV/7102011/2017; BFG 04.07.2019, RV/7103228/2019;

BFG 24.07.2019, RV/7103609/2016; BFG 29.07.2019, RV/7104448/2016; BFG 08.08.2019, RV/7105629/2018; BFG 05.09.2019, RV/7100157/2017; BFG 24.09.2019, RV/7100215/2017; BFG 07.10.2019, RV/7101823/2017; BFG 04.12.2019, RV/7102148/2018; BFG 16.04.2020, RV/7102968/2017)

Die gegen die Entscheidungen BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016, BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017, BFG 04.07.2019, RV/7103228/2019 sowie BFG 16.04.2020, RV/7102968/2017 eingebrachten außerordentlichen Revisionen wurden vom Verwaltungsgerichtshof ebenso zurückgewiesen (siehe VwGH 12.09.2017, Ra 2017/16/0111, VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040, VwGH 28.11.2019 Ra 2019/16/0173 sowie VwGH 18.8.2020, Ra 2020/16/0115) wie die gegen BFG 27.9.2017, RV/7105121/2016 eingebracht ordentliche Revision (siehe VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004).

Auch der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen die Entscheidung BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016 eingebrachten Beschwerde abgelehnt (vgl. VfGH 26.6.2018, E 1739/2017 und E 1740/2017).

Dem Einwand der Bf., dass, die Vereinbarung aller für Geschäftsraummieter denkmöglicher Kündigungsgründe des § 30 MRG für einen gebührenrechtlich unbefristeten Bestandvertrag spricht, kann nicht gefolgt werden, da es nicht im Belieben der Vertragspartner stehen kann, alleine durch die unkritische Anführung „*es gelten für die Vermieterin alle Kündigungsgründe der §§ 30,29 MRG,*“ (Vertragspunkt 3.1) , die vertraglich vereinbarte Bindung der Parteien auf eine bestimmte Dauer hindurch im Sinne des § 33 TP 5 Abs.3 GebG , aufzuheben. Es ist auf den erklärten Vertragswillen (§ 17 Abs.1 GebG) und nicht bloß auf die Erklärung abzustellen.

Aus den aufgezeigten Gründen kann in den in den Punkten 3. und 11. erfolgten Erklärungen, kein Grund für die Annahme gesehen werden, es läge im erklärten Willen der Vertragsparteien sich lediglich auf unbestimmte Dauer aneinander zu binden.

Da in Rz 705 der Gebührenrichtlinien ausdrücklich auf das Erkenntnis des VwGH vom 11.9.1990, 90/15/0034 verwiesen wird, war der belangten Behörde mit der Beurteilung des vorliegenden Bestandvertrages als auf bestimmte Dauer abgeschlossen, kein gegen den Inhalt der Rz 705 der Gebührenrichtlinien, gerichtetes Verhalten vorzuwerfen. Hinzu kommt, dass in Rz 705 ausdrücklich auf Rz 710 verwiesen wird, wonach Bestandverträge dann, als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten haben, wenn die Vereinbarung auf unbestimmte Zeit lautet oder eine Vereinbarung über die Dauer fehlt und auch sonst im Vertrag kein Anhaltspunkt enthalten ist, auf welche Dauer sich die Vertragsparteien binden wollten. Diese Voraussetzungen fehlen dem vorliegenden Mietvertrag.

Der Hinweis auf die "Gebührenrichtlinie des BMF" ist darüber hinaus insofern nicht zielführend, als einerseits das erkennende Gericht nicht an Erlässe gebunden ist und andererseits die verwiesene Richtlinie (insbesondere in den Rzn 705 und 710) nicht Gegenteiliges aussagt.

- **Zum Weitergaberecht:**

Ein Weitergaberecht berechtigt zur Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung des Bestandnehmers bedarf. Mit Ausübung des Weitergaberechtes kommt es zur Vertragsübernahme durch den neuen Mieter, die ohne weitere Erklärung durch den Vermieter erfolgt. Eine Auflösung des Vertrages wird dadurch nicht bewirkt (VwGH 9.9.2015, [Ro 2014/16/0072](#)).

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

Zudem vertritt die Bf. die Ansicht, der vorliegende Mietvertrag habe auch, aufgrund des darin vereinbarten Weitergaberechts, als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten. Der VwGH habe in seiner Entscheidung vom 17.9.1990, 90/15/0034 ausgeführt, dass der Mieter es bei einem (dort so genannten) Präsentationsrecht in der Hand habe, jederzeit auch während der bestimmten Dauer eine Auflösung des Bestandverhältnisses zu bewirken. Damit könne durch Ausübung des Weitergaberechts der Vertrag jederzeit auf die sich laufend ändernden ökonomischen Verhältnisse angepasst werden. Bestätigt sei dies auch durch die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.1.2000, 99/16/0017 geworden. In diesem Fall sei die Pächterin berechtigt gewesen, die ihr eingeräumten Rechte an andere, zumindest mehrheitlich im Eigentum der Pächterin stehende, Gesellschaften weiterzugeben. Durch diese Bestimmung sei die Pächterin in die Lage versetzt worden, den Pachtvertrag (bereits vor Ende der Vertragsdauer) aufzulösen. Somit sei durch die Vereinbarung des Weitergaberechts ein

derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, dass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen gewesen sei.

Zu dem ins Treffen geführten umfassenden Weitergaberecht (Punkt 17. des Vertrages) ist auszuführen, dass die Beschwerdeführerin ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Vermieterin (mit Ausnahme von Unterbestandgaben innerhalb des Konzerns der Bf.) nur bis zu 75% zur Untervermietung, Weitergabe, Verpachtung oder sonstigen Überlassung an Dritte berechtigt ist. Durch diese Vertragsbestimmung wurde kein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, dass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen ist. Bei dem von der Bf. in ihrer Beschwerde angeführten Erkenntnis des VwGH vom 27.1.2000, 99/16/0017 zu Grunde liegenden Sachverhalt hatte die Verpächterin des Bestandvertrages die Möglichkeit, den Pachtvertrag im Falle der Veräußerung der Hotelliegenschaft aufzulösen. Durch im Wirtschaftsleben gebräuchliche Gestaltungen - etwa auch durch Treuhandvereinbarungen aller Art - ist es also auf Grund der angeführten Vertragsbestimmung der Verpächterin anheimgestellt, das Pachtverhältnis vor Ablauf der bestimmt bezeichneten Dauer zu beenden. Die Dauer des Pachtverhältnisses ist damit als unbestimmt anzusehen. Eine derartige Vertragsbestimmung findet sich im zu beurteilenden Pachtvertrag jedoch nicht.

Der Verwaltungsgerichtshof stellt in seinem Beschluss vom 29.06.2017, [Ro 2015/16/0032](#) klar:

„Ein Weitergaberecht liegt vor, wenn eine Vertragspartei (etwa schon im Bestandvertrag) von vornherein zustimmt und der anderen Vertragspartei das Recht einräumt, durch bloße Erklärung alle Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten mit der Wirkung zu übertragen, dass dieser an ihrer Stelle in den Vertrag eintritt, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung der verbleibenden Vertragspartei bedarf (vgl. das Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, mit Verweis auf Judikatur des OGH).

Die gebührenrechtliche Beurteilung eines solchen Weitergaberechts hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, geklärt. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis klar zum Ausdruck gebracht, dass ein Parteiwechsel infolge der Ausübung eines vertraglich eingeräumten Weitergaberechts keine Vertragsauflösung bewirkt und daher nicht zu einer Ungewissheit hinsichtlich der Dauer des Bestandverhältnisses führt, die die Annahme eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrags rechtfertigen würde

Soweit die Revisionswerberin zur Zulässigkeit ergänzend vorbringt, das Bundesfinanzgericht sei vom Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. September 1990, 90/15/0034, abgewichen, ist auszuführen, dass der Verwaltungsgerichtshof in diesem Erkenntnis die gebührenrechtliche Behandlung eines Präsentationsrechts zu beurteilen hatte. Der Verwaltungsgerichtshof ist zur Auffassung gelangt, dass ein, einer Vertragspartei in einem

Bestandvertrag eingeräumtes, Präsentationsrecht in der Regel bewirkt, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG auszugehen ist.

Ein Präsentationsrecht liegt vor, wenn sich eine Vertragspartei verpflichtet, unter gewissen Bedingungen mit einem von der anderen Vertragspartei vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen oder bestimmten anderen Inhalts abzuschließen (vgl. nochmals das Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, sowie den Beschluss vom gleichen Tag, Ra 2015/16/0072).“

Letztlich weist der VwGH ausdrücklich darauf hin, dass er im Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072 bereits klargestellt hat, dass die, im Erkenntnis vom 27. Jänner 2000, 99/16/0017, vertretene Ansicht, durch Ausübung des vertraglich vereinbarten Weitergaberechts könne die Vertragspartei den Bestandvertrag auflösen, nicht aufrecht erhalten wird.

Aus den von der Beschwerdeführerin zitierten Erkenntnisse des VwGH vom 17. 9. 1990, 90/15/0034 sowie 27.1.2000, 99/16/0017 kann für den gegenständlichen Fall nichts gewonnen werden.

Die im Punkt 17. getroffene Vereinbarung entspricht in den Rechtsfolgen einem Weitergaberecht, ist die Vermieterin doch verpflichtet einen Vertrag mit dem selben Inhalt und Konditionen abzuschließen. An der vereinbarten Laufzeit ändert sich dadurch laut Vertrag nichts. Dieses Weitergaberecht bewirkt keine Vertragsauflösung und führt- im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen- nicht zur Annahme eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrags.

Aus all diesen Erwägungen ergibt sich, dass beide Vertragsteile, nach ihrem erklärten Willen eine bestimmte Zeit (Vertragspunkt 3.) an den Vertrag gebunden sein sollen.

Im gegenständlichen Fall wird kein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, dass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen ist, da die Gesamtlaufzeit von 10 Jahren von vorne herein feststeht.

Aus den aufgezeigten Gründen liegt daher aus Sicht des BFG ein auf bestimmte Dauer abgeschlossener Bestandvertrag vor.

Zum vorläufigen Bescheid

Gemäß [§ 200 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#), (BAO) kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch

ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Im verfahrensgegenständlichen Bestandvertrag wird festgehalten, dass dieser im Hinblick auf den Umbau (Renovierung) des Bürogebäudekomplexes abgeschlossen wird. In Vertragspunkt 6. wird ein fixer Hauptmietzins und ein umsatzabhängiger Garagen-Mietzins bis 31.12.2019 sowie ein fixer Mindestmietzins (für 40 Parkplätze) sowie ein variabler Mietzins (über 40 Parkplätze hinausgehend) für die Garagenfläche ab 1.1.2020 vereinbart.

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

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

Die rechnerische Ermittlung des Jahreswertes des Entgelts ausgehend vom Hauptmietzins samt den im Vertrag ziffernmäßig genannten Betriebskosten war im bisherigen Verfahren unstrittig. Ebenso die Höhe der fixen Garagenmiete, wobei hier hinsichtlich der Dauer von der belangten Behörde ursprünglich von 111 Monaten ausgegangen wurde, aufgrund der Beschwerde jedoch auf 107,5 Monate (in der BVE) korrigiert wurde.

Es sei erwähnt, dass die belangte Behörde mit der BVE grundsätzlich (hinsichtlich der Dauer) dem „in eventu“ - Antrag der Bf in ihrer Beschwerde stattgegeben hat. Die Berechnung der fixen Garagenmiete in der Beschwerde weist jedoch einen (Rechen-)Fehler auf (offenbar wurde hier verabsäumt die USt in die Berechnung miteinzukalkulieren – € 331.100,- +20% USt = € 397.320,-).

Da der Beobachtungszeitraum noch zu kurz ist – die Übergabe erfolgte erst am 15.12.2018 – um feststellen zu können wie hoch der umsatzabhängige Garagenmietzins und die Höhe der Betriebskosten sind, wird der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich der Vorläufigkeit der Abgabefestsetzung nach § 200 Abs. 1 BAO nicht abgeändert.

Die belangte Behörde wird sich im Zuge der Erlassung eines endgültigen Bescheides auch mit der Frage der Renovierungskosten im Sinne des Punkt 4.2. des Vertrages auseinanderzusetzen haben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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-19-SchuMaV, BGBl II 544/2020 vom 4. Dezember 2020, zur Verhinderung der Verbreitung von COVID-19 als geboten.

3.3. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist geklärt, dass die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nicht 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). Die Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der hier im konkreten Einzelfall vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ist eine Tatfrage.

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

Wien, am 14. Dezember 2020