

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RA, ***1***, über die Beschwerde vom 12. Dezember 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 12. November 2018 betreffend 1. Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG und 2. Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 GebG, ErfNr. ***2***, Gebühren 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I.1. Die Beschwerde gegen den Bescheid über Festsetzung einer Bestandsvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG iVm § 201 BAO wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

I.2. Der Beschwerde gegen den Bescheid über eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 2 wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 BAO abgeändert wie folgt:

Die Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs 2 GebG wird festgesetzt mit € 13,07 (10% einer Bemessungsgrundlage iHv € 130,74).

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Selbstberechnung der Bestandvertragsgebühr

Am 27. Dezember 2013 wurde von Herrn Rechtsanwalt RA die Bestandvertragsgebühr für einen am 29. Dezember 2013 zwischen der ***Bf1*** (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) als Vermieterin und der ***3*** als Mieterin abgeschlossenen Mietvertrag mit € 410,40 selbstberechnet und dieser Abgabebetrag ans (damalige) Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle für Sonderzuständigkeiten, kurz FA) entrichtet.

2. Überprüfung von Selbstberechnungen

Im Zuge einer Überprüfung der Selbstberechnungen der Rechtsanwaltskanzlei RA zu AB Nr. ***4*** durch das FA wurde u.a der oben angeführte Mietvertrag überprüft und beim FA unter ErfNr. ***2*** erfasst. Die Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 18.10.2018 enthält ua. folgende Ausführungen:

„TZ. 7.1.2: Unrichtige Berechnung hinsichtlich der Dauer:

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.

Ein Bestandvertrag ist als solcher auf bestimmte Dauer anzusehen, wenn nach seinem Inhalt das Vertrags Verhältnis vor Ablauf einer bestimmten Dauer von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden kann oder diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkt ist.

In fünf Mietverträgen wurde das Mietverhältnis auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Der Vermieter kann das Mietverhältnis nur bei Vorliegen wichtiger Gründe iSd § 30 MRG bzw. bei Vorliegen der gesetzlichen Kündigungsgründe im Sinne der §§ 30 und 31 MRG, aufkündigen. Die Mieterin verzichtet für den Zeitraum von 5 bzw. von 10 Jahren auf ihr ordentliches Kündigungsrecht.

Bei den gegenständlichen Fällen kann der Vermieter das Vertragsverhältnis keinesfalls jederzeit aus freien Stücken einseitig beenden. Die Kündigungsmöglichkeiten der §§ 30 und 31 MRG setzen ein vertragswidriges Verhalten der Mieterin voraus und sind somit dem Einfluss des Bestandgebers entzogen.

Der Vermieter kann nicht jederzeit das Vertragsverhältnis beenden und der Mieter beendet das Vertragsverhältnis nicht vor Ablauf von 5 bzw. 10 Jahren. Gebührenrechtlich liegen somit Verträge auf 5 bzw. 10 Jahren bestimmter Dauer vor (das ist der Zeitraum, an den beide Vertragspartner an das Mietverhältnis gebunden sind), die anschließend auf unbestimmte Dauer weiterlaufen.

Die Betriebs- und Heizkosten wurden im Zuge der Prüfung von Dr. Raming bekanntgegeben.

Die Berechnung der Gebühr gem. § 33 TP 5 GebG erfolgt daher in einem Fall von 8 Jahren (5 Jahre bestimmte Dauer und anschließend unbestimmte Dauer) und in vier Fällen vom jährlichen Gesamtentgelt mal 13 (10 Jahre bestimmte Dauer und 3 Jahre für die unbestimmte Dauer).

Vermieter/ Mieter	Mietvertrag vom	jährliches Gesamtentgelt	Dauer	Entgelt	Gebühr § 33 TP 5 GebG	Abgerechnet mit €	Nach- forder- ung	Erhöhung gem. § 9
----------------------	--------------------	-----------------------------	-------	---------	-----------------------------	----------------------	-------------------------	----------------------

Journal-nummer		inkl. BK, HK, Wasser+ USt						Abs. 2 GebG
Bf GmbH [...] 38/2013	29.11.2013 MZ BK HK + Wasser	13.680,00 2.161,60 2.196,48 18.038,08	8	144.304,64	1.443,05	410,40	1.032,65	103,26

TZ.7.3.: Begründung für die Gebührenerhöhung gern. § 9 Abs. 2 GebG:

Eine Voraussetzung für die (seinerzeitige) Bewilligung zur Selbstberechnung der Gebühren gem. § 33 GebG war die Gewähr für die ordnungsgemäße Einhaltung der Gebührenvorschriften. Das Finanzamt muss daher insbesondere bei Inhabern solcher Bewilligungen annehmen, dass den Gebührenschuldern die Einhaltung der Bestimmungen über die ordnungsgemäße Vergebührung zugemutet werden kann.

Gem. §9 Abs. 2 GebG kann eine Erhöhung bis zu 100 % der verkürzten (gesetzmäßigen) Gebühr festgesetzt werden.

In Ausübung des Ermessens - unter Berücksichtigung der Ermessenskriterien - und unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 24. Juni 1991, Zl. 90/15/0057, wird eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 10 % bei der TZ. 7.1.2. und TZ. 7.2. der verkürzten Gebühr festgesetzt.“

3. Bescheide vom 12.11.2018

Mit Bescheid gemäß § 201 BAO vom 12.11.2018 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 144.304,64 mit € 1.443,05 (ergibt eine Nachforderung von € 1.032,65) gegenüber der Bf. fest.

Weiters erließ das FA am 12.11.2018 einen Bescheid über eine Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs 2 GebG und setzte ausgehend vom Nachforderungsbetrag iHv € 1.032,65 eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 10% iHv 103,26 fest.

Das Finanzamt begründete dies wie folgt:

„Die Festsetzung erfolgte auf Grund der unrichtigen Selbstberechnung.

Die Selbstberechnung erfolgte vom 3-fachen Jahresentgelt ohne den Kosten laut Pkt. 6. des Vertrages.

Das Mietverhältnis wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Die Vermieterin kann das Mietverhältnis innerhalb der ersten zehn Vertragsjahre nur bei Vorliegen gesetzlicher Kündigungsgründe der §§ 30 und 31 MRG kündigen. Die Mieterin verzichtet auf die Dauer von 5 Jahren auf die Ausübung ihres Kündigungsrechtes.

Laut Pkt. 6. des Vertrages hat die Mieterin neben dem Hauptmietzins sämtliche Betriebskosten, öffentlichen Abgaben, sowie die Heiz- und Wasserkosten zu tragen.

Ob ein Vertrag auf bestimmte oder unbestimmte Zeit abgeschlossen ist, hängt vom erklärten Vertragswillen beider Vertragsteile ab, ob sie eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein wollen oder nicht. Ein Bestandvertrag ist als solcher auf unbestimmte Dauer anzusehen, wenn nach seinem Inhalt das Vertragsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Dauer von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden kann oder diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkt ist.

Im gegenständlichen Fall kann der Vermieter nicht jederzeit das Vertragsverhältnis beenden und der Mieter verzichtet auf die Dauer von 5 Jahren auf sein Kündigungsrecht.

Gebührenrechtlich liegt somit ein Vertrag auf 5 Jahre bestimmter Dauer vor, der anschließend auf unbestimmte Dauer weiterläuft.

Die Berechnung der Gebühr gem. § 33 TP 5 GebG erfolgt daher von 5 Jahren bestimmter und anschließend unbestimmter Dauer, ergibt gesamt 8 Jahre.

Die Nebenkosten laut Pkt. 6. des Vertrages wurden im Laufe der Prüfung bekanntgegeben.

€ 13.680,00 jährlicher Bruttomietzins

€ 2.161,60 jährliche Betriebskosten

€ 2.196,48 jährliche Heiz- und Wasserkosten

€ 18.038,08 jährliches Gesamtentgelt

x 8 Dauer

€ 144.304,64 Bemessungsgrundlage

Die Festsetzung erfolgt gemäß § 201 Abs. 2 Zi. 3 BAO da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen eines Wiederaufnahmegrundes vorliegen würden. Die Feststellungen der Außenprüfung stellen für das Steuerverfahren neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel dar, die bisher nicht geltend gemacht worden sind. Die Kenntnisse dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens, hätten einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt Die Wiederaufnahme erfolgte unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgaben behördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) einzuräumen. Auch können die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden. Daher war dem Gesetzeszweck, mittels einer Erlassung eines rechtmäßigen Sachbescheides ein den gesetzlichen Vorschriften entsprechendes Steuerergebnis zu erzielen, Rechnung zu tragen.“

4. Beschwerde

Gegen beide Bescheide wurde am 12. Dezember 2018 Beschwerde erhoben und dazu ausgeführt wie folgt:

„Die genannten Bescheide werden insoweit bekämpft, als der Berechnung der Bemessungsgrundlage eine Gesamtvertragsdauer von 8 Jahren statt 3 Jahren zugrunde gelegt wird. Demgegenüber bleiben die Bescheide unbekämpft, soweit die Behörde der Bemessungsgrundlage jährliche Betriebskosten von EUR 2.161,60 sowie jährliche Heiz- und Wasserkosten in Höhe von EUR 2.196,48, und zwar für die Dauer von 3 Jahren, zusätzlich zugrunde gelegt hat, woraus sich richtig eine Nachforderung in Höhe von EUR 130,74 und eine Gebühr gem. § 9 Abs. 2 GebG in Höhe von EUR 13,07 errechnen.

Hieraus folgt, dass die Nachforderung lediglich im Umfang von EUR 901,91 und die Gebühr gem. § 9 Abs. 2 GebG lediglich im Umfang von EUR 90,19 bekämpft werden.

Geltend gemacht wird der Beschwerdegrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung.

Die Behörde geht in den bekämpften Bescheiden von einem auf bestimmte Zeit (5 Jahre) abgeschlossenen Mietverhältnis aus, weil die Mieterin auf die Dauer von 5 Jahren auf eine Ausübung des Kündigungsrechts verzichtet habe und zudem vereinbart worden wäre, dass das Mietverhältnis auf Seiten des Vermieters innerhalb der ersten 10 Vertragsjahre nur bei Vorliegen gesetzlicher Kündigungsgründe gem. §§ 30 und 31 MRG aufgekündigt werden könne.

Die Behörde bewertet diesen Lebenssachverhalt dahingehend, dass im gegenständlichen Fall das Vertragsverhältnis vom Vermieter nicht jederzeit beendet werden könne oder aber diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichneten Fälle beschränkt sei und führt rechtlich hierzu aus, es hänge vom erklärten Vertragswillen beider Vertragsteile ab, ob sie eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein wollen oder nicht und folge hieraus, ob ein Vertrag auf bestimmte oder unbestimmte Zeit abgeschlossen sei. Hievon ausgehend geht die Behörde sodann von einem Vertrag auf 5 Jahre bestimmte Dauer, der anschließend auf unbestimmte Dauer weiterläuft, aus und legt der Gebühr gem. § 33 TP 5 GebG eine insgesamt 8-jährige Vertragsdauer zugrunde.

Diese Begründung vermag die Gebührennachforderung sowie die Erhöhungsgebühr nicht zu rechtfertigen.

Vorweg ist darauf zu verweisen, dass nach dem Wortlaut der Gebührenrichtlinie (Richtlinie des BMF vom 22.2.2007) nur die Vereinbarung eines beidseitigen Kündigungsverzichts die Annahme eines Vertrages auf bestimmte Dauer rechtfertigt.

Der Rechtsstandpunkt der Behörde steht zudem in krassem Widerspruch zur ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Dieser hat jedenfalls beginnend ab 1974 in zahlreichen Erkenntnissen durchgehend und ausnahmslos den Rechtsstandpunkt vertreten, dass bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach (früher) § 19 Abs. 2 Mietengesetz bzw. (nunmehr) § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende

Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit darstellt und sohin wegen der weitreichenden Kündigungsbefugnisse des Vermieters ein Vertrag auf unbestimmte Zeit vorliegt. (VwSlg 5066F76; 82/15/0019; 85/15/0112; 86/15/0102; 88/15/0037; 88/15/0040; 2011/16/0169; Ro2014/16/0072 u.v.m.) Zuletzt hat der VwGH nochmals mit Erkenntnis 3.10.2017 zu Ra2017/16/0111 diese gefestigte Rechtsprechung aktuell bestätigt. Genau dieser Sachverhalt wurde mit Errichtung und Unterfertigung des Mietvertrages verwirklicht.

Es ist für die Beschwerdeführerin in keiner Weise nachvollziehbar, warum trotz dieser so klaren Rechtslage, welche gleichermaßen von der Lehre (Fellner Kommentar zum GebG) umfassend geteilt wird, derartige Bescheide mit gegenteiliger Auffassung erlassen werden und hierdurch vorerst der Partei die Kosten der notwendig werdenden rechtsfreundlichen Vertretung Verfassung der Beschwerde und später (allenfalls) der Republik Österreich die Aufwandsätze der allenfalls notwendig werdenden Verwaltungsgerichtshofbeschwerden aufgebürdet werden.

Aus all diesen Gründen stellt die Beschwerdeführerin den ANTRAG der Beschwerde Folge zu geben und die Bescheide vom 12.11.2018 dahingehend abzuändern, dass die Nachforderung lediglich mit EUR 130,74 und die Gebühr gem. § 9 Abs. 2 GebG lediglich mit EUR 13,07 festgesetzt wird.“

5. Beschwerdeverentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 28. Jänner 2019 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die Entscheidung wie folgt:

„Gegenständlicher Vertrag wurde grundsätzlich auf unbestimmte Dauer abgeschlossen, wobei die Mieterin auf die Dauer von 5 Jahren auf ihr Kündigungsrecht verzichtet; die Vermieterin kann das Mietverhältnis innerhalb der ersten 10 Jahre nur bei Vorliegen gesetzlicher Kündigungsgründe im Sinne der §§ 30 und 31 MRG aufkündigen.

Ein nach seinem Wortlaut auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag ist als ein Vertrag auf vorerst 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.

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](#)).

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 und 0112; vom 26.4.2018, Ra 2018/16/0040).

Zu bedenken ist hier, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen, aber auch bei einer bloß sinngemäßen Auslegung gewisse Kündigungsmöglichkeiten auf den vorliegenden Fall einer Geschäftsraummiete zwischen zwei Gesellschaften gar nicht anwendbar sind. Es verbleiben der Bestandgeberin somit im Wesentlichen von den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG die Kündigungsgründe der Ziffern 1 (Mietrückstand), 3 (erheblich nachteiliger Gebrauch) und 7 (Leerstand). Keinesfalls wurden aber alle Kündigungsgründe des MRG, wie die Bf. vermeint, vereinbart (vgl. auch UFS 16.3.2011, [RV/3712-W/09](#), und BFG 29.1.2015, [RV/7102780/2012](#)).

Die der Beschwerdeführerin verbleibenden Gründe haben allesamt ein Fehlverhalten des Pächters zur Ursache. Betrachtet man die vorliegenden Kündigungsgründe der Verpächterin, so ist festzustellen, dass diese nicht im Belieben der Verpächterin stehen, sondern ausschließlich in der Person der Pächterin liegende Umstände beinhalten (Zahlungsverzug, sonstige Vertragsverletzungen, Insolvenz, rücksichtsloses Verhalten), die dem Einfluss der Verpächterin entzogen sind.

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 (RV/7102780/2012; RV/5100710/2015; RV/7105923/2015; RV/7101160/2017). RV/7100225/2012; RV/1100501/2016; RV/7105121/2016;

Der Einzelfallüberprüfung ist der VwGH in seinen Beschlüssen vom 12.9.2017, Ra 2017/16/0111 und vom 26.4.2018, 2018/16/0040, nicht entgegengetreten.

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](#)).

Der seinem Wortlaut nach auf unbestimmte Dauer abgeschlossene Mietvertrag stellt sich gebührenrechtlich als Vertrag von vorerst bestimmter Dauer von 10 Jahren und darüber hinaus als Vertrag mit unbestimmter Dauer dar.

Bezüglich der Beschwerde gegen die Gebührenerhöhung gem. § 9 Abs. 2 GebG wird ausgeführt, dass eine Voraussetzung für die (seinerzeitige) Bewilligung zur Selbstberechnung der Gebühren gem. § 33 GebG der steuerlichen Vertretung die Gewähr für die ordnungsgemäße Einhaltung

der Gebührenvorschriften war. Das Finanzamt hat daher insbesondere bei Inhabern solcher Bewilligungen angenommen, dass das Erkennen der Gebührenpflicht zumutbar gewesen war.

Da in der BVE keine Änderung der Gebührenberechnung gem. § 33 TP 5 GebG stattgefunden hat, ist die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

6. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung verwies die Bf. ergänzend darauf, dass

- nicht nur die in der BVE genannten Kündigungsgründe sondern jedenfalls auch jene gemäß § 30 Abs. 2 Z 9, 14 und 15 MRG, welche dem Einfluss der Vermieterin nicht entzogen seien, verbleiben würden;
- durch die im Mietvertrag enthaltene Formulierung lediglich die gesetzliche Rechtslage wiedergegeben werde und hierdurch die Kündigungsmöglichkeiten der Vermieterin in keiner Weise eingeschränkt werde, da beim gegenständlichen Mietgegenstand (Wohnungseigentum in einem Gebäude mit mehr als zwei selbständigen Wohnungen oder Geschäftsräumlichkeiten) eine darüberhinausgehende "ordentlichen Kündigung" ohnedies nicht möglich gewesen wäre und
- daher die Beschwerdevorentscheidung in ihrer Gesamtheit der Rechtsprechung des VwGH widerspreche.

7. Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 20. März 2019 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin verwies das FA auf die in der Beschwerdevorentscheidung vertretene Rechtsansicht und beantragte die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

8. Übergang der Zuständigkeit auf die GA 1062

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses wurde (ua) die gegenständliche Rechtssache zum Stichtag 15. Dezember 2020 gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der unbesetzten Gerichtsabteilung 7015 abgenommen und der Gerichtsabteilung 1062 zur Bearbeitung zugeteilt.

9. Beweisaufnahme durch das BFG

Von der nunmehr zuständigen RichterIn wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr. ***2*** und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 29. November 2013 haben die Bf. als Vermieterin und die ***3*** als Mieterin einen Mietvertrag über ein im Vertrag näher bestimmtes Geschäftslokal im Gebäude [...] durch Unterzeichnung der Vertragsurkunde abgeschlossen.

Der schriftliche Vertragstext entspricht den übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Abschluss des Mietvertrages.

Die über den Mietvertrag errichtete Vertragsurkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

„...“

3.) Verwendungszweck

Das Geschäftslokal wird zum Betrieb eines Weinlokals oder eine artverwandte Nutzung in Bestand gegeben.

Jede andere Verwendung oder eine wesentliche Erweiterung oder Änderung des Unternehmensgegenstandes bedarf der vorherigen schriftlichen Zustimmung der Vermieterin, welche ihre Zustimmung aber nicht verweigern wird, soweit diese Änderung des Verwendungszwecks nicht mit wesentlichen eigenen Interessen oder aber Gemeinschaftsinteressen der anderen in dieser Liegenschaft sowie auf den Nachbarliegenschaften tätigen Mietern in Widerspruch steht.

...

4.) Vertragsbeginn, Vertragsdauer, Kündigung

Das Mietverhältnis beginnt am 1.11.2013 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Das Mietverhältnis kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 12 Monaten, jeweils zum Ende eines Kalenderjahres, gekündigt werden, wobei aber die Einschränkung des nachfolgenden Absatzes vorrangig Gültigkeit hat. Die Kündigung hat mittels eingeschriebenen Briefs zu erfolgen; für die Einhaltung der Kündigungsfrist genügt die rechtzeitige Postaufgabe.

Die Vermieterin kann das Mietverhältnis innerhalb der ersten zehn Vertragsjahre nur bei Vorliegen gesetzlicher Kündigungsgründe im Sinne der §§ 30 und 31 MRG kündigen. Die Mieterin verzichtet auf die Dauer von 5 Jahren ausdrücklich auf die Ausübung ihres Kündigungsrechtes, sodass ihr eine Kündigung erstmalig zum 31.10.2018 möglich ist.

...

6.) Betriebs-, Heiz- und sonstige Kosten

Neben dem Hauptmietzins hat die Mieterin auch die auf den Vertragsgegenstand entfallenden Aufwendungen, also sämtliche Betriebskosten, öffentliche Abgaben und Aufwendungen entsprechend den §§ 21 (Betriebskosten), 22 (Verwaltung), 23 (Hausbetreuung) und 24 (Anteil an besonderen Aufwendungen) MRG sowie die Heiz- und Wasserkosten zu tragen.

...

9.) Untermietverbot, Weitergaberecht

Die Mieterin ist nicht berechtigt, das Bestandobjekt oder Teile davon ohne ausdrückliche schriftliche Genehmigung der Vermieterin unterzuvermieten oder sonst weiterzugeben.

Wohl aber ist die Mieterin berechtigt, das gesamte Mietverhältnis mit allen Rechten und Pflichten auf eine von ihr gegründete Kapitalgesellschaft, an der die derzeitigen Mitglieder der Personengemeinschaft mehrheitlich beteiligt sind, zu übertragen.

...

14.) Schlussbestimmungen:

...

b) Die Vermieterin ist jederzeit berechtigt, ihre Rechte und Pflichten aus dem Mietverhältnis auf eine andere Person zu übertragen. Mit der Bekanntgabe dieser Rechtsnachfolge gegenüber der Mieterin scheidet die Vermieterin mit allen Rechten und Pflichten aus dem bestehenden Vertragsverhältnis aus.

...“

2. Beweiswürdigung

Zu den - unstrittigen - Sachverhaltsfeststellungen gelangte das Bundesfinanzgericht durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile. 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. Rechtslage und Erwägungen

Rechtslage

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

Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird gemäß [§ 17 Abs. 2 GebG](#) bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Gemäß [§ 33 TP 5 Z. 1 GebG](#) unterliegen Bestandverträge (§§ 1090ff. ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, im allgemeinen einer Gebühr von 1 v.H. nach dem Wert.

Gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) sind bei unbestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem Achtzehnfachen des Jahreswertes. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht.

Gemäß [§ 33 TP 5 Abs. 5 Z 1 GebG](#) ist die Hundertsatzgebühr vom Bestandgeber, der im Inland einen Wohnsitz, den gewöhnlichen Aufenthalt, seine Geschäftsleitung oder seinen Sitz hat oder eine inländische Betriebsstätte unterhält, selbst zu berechnen und bis zum 15.Tag (Fälligkeitstag) des dem Entstehen der Gebührenschuld zweitfolgenden Monats an das für die Erhebung der Gebühren sachlich zuständige Finanzamt zu entrichten, in dessen Amtsbereich der Bestandgeber seinen (Haupt-) Wohnsitz, seinen gewöhnlichen Aufenthalt, den Ort der Geschäftsleitung oder seinen Sitz hat oder sich die wirtschaftlich bedeutendste Betriebsstätte befindet.

Durch die Verpflichtung des Bestandgebers zur Selbstberechnung der Gebühr entfällt nach [§ 31 Abs. 2 letzter Satz GebG](#) die Anzeigeverpflichtung des Bestandnehmers.

Gemäß [§ 9 Abs. 2 GebG](#) kann das Finanzamt zur Sicherung der Einhaltung der Gebührenvorschriften bei nicht ordnungsgemäßer Entrichtung oder nicht ordnungsgemäßer

Gebührenanzeige bei den Rechtsgeschäftsgebühren - mit Ausnahme der Wettgebühren nach § 33 TP 17 Abs. 1 Z 1 - eine Erhöhung bis zum Ausmaß der verkürzten (gesetzmäßigen) Gebühr erheben. Bei Festsetzung dieser Gebührenerhöhung ist insbesondere zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht einer Schrift oder eines Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte, ob eine Gebührenanzeige geringfügig oder beträchtlich verspätet erstattet wurde sowie, ob eine Verletzung der Gebührenbestimmungen erstmalig oder wiederholt erfolgt ist.

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

Nach [§ 201 Abs. 2 Z 3 BAO](#) kann die Festsetzung erfolgen, wenn ... bei sinngemäßer Anwendung des "§ 303" die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

[§ 30 Mietrechtsgesetz](#) (kurz MRG) bestimmt Folgendes:

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

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

- 1. der Mieter trotz einer nach dem Eintritt der Fälligkeit erfolgten Mahnung mit der Bezahlung des Mietzinses über die übliche oder ihm bisher zugestandene Frist hinaus, mindestens aber acht Tage im Rückstand ist;*
- 2. der Mieter, dessen vereinbarter Mietzins ganz oder teilweise in eigenen Dienstleistungen besteht, die bedungenen Dienste vertragswidrig verweigert;*
- 3. der Mieter vom Mietgegenstand einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht, namentlich den Mietgegenstand in arger Weise vernachlässigt oder durch sein rücksichtsloses, anstößiges oder sonst grob ungehöriges Verhalten den Mitbewohnern das Zusammenwohnen verleidet oder sich gegenüber dem Vermieter oder einer im Haus wohnenden Person einer mit Strafe bedrohten Handlung gegen das Eigentum, die Sittlichkeit oder die körperliche Sicherheit schuldig macht, sofern es sich nicht um Fälle handelt, die nach den Umständen als geringfügig zu bezeichnen sind; dem Verhalten des Mieters steht, soweit er es unterließ, die ihm mögliche Abhilfe zu schaffen, das Verhalten seines Ehegatten und der anderen mit ihm zusammenwohnenden Familienangehörigen sowie der von ihm sonst in die gemieteten Räume aufgenommenen Personen gleich;*

4. der Mieter den Mietgegenstand mit oder ohne Beistellung von Einrichtungsgegenständen ganz weitergegeben hat und ihn offenbar in naher Zeit nicht für sich oder die eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) dringend benötigt oder, wenngleich auch nur teilweise, durch Überlassung an einen Dritten gegen eine im Vergleich zu dem von ihm zu entrichtenden Mietzins und etwaigen eigenen Leistungen an den Dritten unverhältnismäßig hohe Gegenleistung verwertet. Die teilweise Weitergabe einer Wohnung kommt einer gänzlichen Weitergabe gleich, wenn die nicht weitergegebenen Teile der Wohnung nicht zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen regelmäßig verwendet werden;

5. die vermieteten Wohnräume nach dem Tod des bisherigen Mieters nicht mehr einem dringenden Wohnbedürfnis eintrittsberechtigter Personen (§ 14 Abs. 3) dienen;

6. die vermietete Wohnung nicht zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des Mieters oder der eintrittsberechtigten Personen (§ 14 Abs. 3) regelmäßig verwendet wird, es sei denn, daß der Mieter zu Kur- oder Unterrichtszwecken oder aus beruflichen Gründen abwesend ist;

7. die vermieteten Räumlichkeiten nicht zu der im Vertrag bedungenen oder einer gleichwertigen geschäftlichen Betätigung regelmäßig verwendet werden, es sei denn, daß der Mieter nur vorübergehend wegen Urlaubs, Krankheit oder Kuraufenthalts abwesend ist;

8. der Vermieter die gemieteten Wohnräume für sich selbst oder für Verwandte in absteigender Linie dringend benötigt und ihm oder der Person, für die der Mietgegenstand benötigt wird, aus der Aufrechterhaltung des Mietvertrags ein unverhältnismäßig größerer Nachteil erwüchse als dem Mieter aus der Kündigung; die Abwägung der beiderseitigen Interessen entfällt, wenn es sich um eine vom Wohnungseigentümer nach Wohnungseigentumsbegründung vermietete Eigentumswohnung handelt;

9. der Vermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für Verwandte in gerader Linie dringend benötigt und dem Mieter Ersatz beschaffen wird;

10. der Vermieter den Mietgegenstand, der schon vor der Kündigung zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten des eigenen Betriebes bestimmt war, für diesen Zweck dringend benötigt;

11. ein dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehöriger Mietgegenstand auf eine Art verwendet werden soll, die in höherem Maß den Interessen der Verwaltung dient als die gegenwärtige Verwendung, und dem Mieter Ersatz beschafft wird;

12. bei Untermietverhältnissen durch die Fortsetzung der Untermiete wichtige Interessen des Untervermieters verletzt würden, namentlich wenn der Untervermieter den Mietgegenstand für sich selbst oder für nahe Angehörige dringend benötigt oder wenn ihm nach den Umständen

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

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

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

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

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

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

[§ 31 MRG](#) - Teilkündigung - idF BGBl. 520/1981 lautet:

(1) Benötigt der Vermieter oder ein Miteigentümer des Hauses, der wenigstens Eigentümer zur Hälfte ist, einzelne Teile eines Mietgegenstandes für sich oder für Verwandte in gerader Linie dringend, so kann er den Mietvertrag in Ansehung dieser Teile aufkündigen, wenn der restliche

Teil des Mietgegenstandes abgesondert benutzbar ist oder ohne unverhältnismäßige Schwierigkeiten abgesondert benutzbar gemacht werden kann und zur Befriedigung des Wohnbedürfnisses des Mieters und der schon bisher mit ihm im gemeinsamen Haushalt darin wohnenden eintrittsberechtigten Personen oder zur Besorgung seiner Geschäfte ausreicht. Die hierfür erforderlichen Kosten hat mangels anderweitiger Vereinbarung der Vermieter zu tragen.

(2) Im Rechtsstreit auf Grund von Einwendungen gegen eine Aufkündigung kann auf Antrag die Kündigung hinsichtlich einzelner Teile des ganz aufgekündigten Mietgegenstandes oder anderer als der vom Vermieter in Anspruch genommenen Teile als wirksam erkannt, hinsichtlich der übrigen aber aufgehoben werden, wenn der Kündigungsgrund nicht hinsichtlich des ganzen Mietgegenstandes gegeben ist und eine abgesonderte Benutzung der entstehenden Teile des Mietgegenstandes möglich ist oder ohne unverhältnismäßige Schwierigkeiten möglich gemacht werden kann. Die Bestimmung des Abs. 1 über die Kosten findet Anwendung.

(3) Wird eine Kündigung nur hinsichtlich eines Teiles des Mietgegenstandes als wirksam erkannt, so steht es dem Mieter frei zu erklären, dass er den Mietvertrag auch hinsichtlich des restlichen Teiles des Mietgegenstandes nicht fortsetzen will. Eine solche Erklärung ist, um rechtsgültig zu sein, ohne Verzug nach Rechtskraft des Urteils gegenüber dem Vermieter abzugeben; der Mietvertrag endet dann hinsichtlich des ganzen Mietgegenstandes an dem Tage, der sich für den wirksam gekündigten Teil aus dem Urteil ergibt. Muss der restliche Teil des Mietgegenstandes erst abgesondert benutzbar gemacht werden, so hat der Mieter dem Vermieter den diesem zugesprochenen Teil erst zu übergeben, wenn der ihm verbleibende Teil abgesondert benutzbar gemacht ist. Die erforderlichen Arbeiten hat der Mieter zu gestatten. Dies ist im Urteil auszusprechen

(4) In Fällen der in den vorhergehenden Absätzen bezeichneten Art hat der Mieter für den verbleibenden Teil des Mietgegenstandes einen Mietzins zu entrichten, der gegenüber dem bisher entrichteten Mietzins angemessen vermindert ist. Entsteht darüber Streit, so kann der Vermieter oder der Mieter bei Gericht den Antrag auf Entscheidung stellen.

(5) Die vorstehenden Bestimmungen gelten sinngemäß, wenn der Vermieter, der den Mietgegenstand mit Einrichtungsgegenständen vermietet hat, die Einrichtungsgegenstände oder einzelne von ihnen dringend benötigt, desgleichen für Nebenräume, wie Keller- oder Dachbodenräume, oder Nebenflächen, wie Terrassen, Hausgarten, Abstell- oder Ladeflächen, die mit einer Wohnung, einem Wohnraum oder einer sonstigen Räumlichkeit mitvermietet worden sind.

(6) Überdies kann auch der Mieter die Miete von mitgemieteten Nebenräumen oder Nebenflächen aufkündigen, wenn die aufgekündigten Nebenräume oder Nebenflächen abgesondert benutzbar sind oder ohne unverhältnismäßige Schwierigkeiten abgesondert benutzbar gemacht werden können. In diesen Fällen hat die für die Abtrennung erforderlichen Kosten mangels anderweitiger Vereinbarung der aufkündigende Mieter zu tragen.

Erwägungen

1. Zum Bescheid über die Festsetzung der Bestandvertragsgebühr gemäß § 201 BAO

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass zwischen der Bf. und der ***3*** ein Bestandvertrag iSd [§ 33 TP 5 Abs. 1 GebG](#) über ein bestimmtes Geschäftslokal abgeschlossen wurde, für den im Zeitpunkt der Unterzeichnung der Vertragsurkunde durch die Vertragsparteien die Gebührenschuld entstanden ist.

Strittig ist lediglich die Vertragsdauer.

Nach der ständigen Rechtsprechung 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 nicht entgegensteht. Ein nach seinem Wortlaut auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag ist als ein Vertrag auf vorerst 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.

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](#)).

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. VwGH 19.9.2017, [Ra 2017/16/0111](#) und 0112 mwN).

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](#)).

Ob die Vertragsdauer bestimmt oder unbestimmt ist, wird somit nicht nach der Form, sondern nach dem Inhalt des Vertrages beurteilt und hängt einerseits davon ab, wie umfassend die Kündigungsrechte sind, andererseits aber auch davon, wie wahrscheinlich es ist, dass ein Kündigungsrecht ausgeübt werden kann (vgl. VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#), mwN).

Kündigungsgründe nach [§ 30 MRG](#)

Die Vereinbarung etwa aller Kündigungsgründe nach [§ 30 Abs. 2 MRG](#) stellt noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, weshalb in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (vgl. VwGH 16.10.2014, [2011/16/0169](#), und VwGH 9.9.2015, [Ra 2015/16/0072](#)).

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. auch nochmals VwGH 19.9.2017, [Ra 2017/16/0111](#) und 0112; VwGH 4.12.2019, [Ro 2018/16/0004](#), VwGH 03.06.2020, [Ra 2019/16/0182](#)).

Das Bundesfinanzgericht hat sich erst jüngst mehrfach mit Bestandverträgen beschäftigt, in denen Vertragsparteien zwar die Kündigungsgründe des [§ 30 Abs 2 MRG](#) vereinbart haben, sich aus den übrigen Vertragsbestimmungen bzw. aus dem Gegenstand des konkreten Bestandvertrages ergibt, dass von den in [§ 30 Abs. 2 MRG](#) genannten Kündigungsgründen nur einzelne Kündigungsgründe überhaupt in Betracht kommen können. Verträge, bei denen nur einzelne der in [§ 30 Abs. 2 MRG](#) aufgezählten Kündigungsgründe verbleiben, wurden als Bestandverträge auf bestimmte Zeit beurteilt. Siehe dazu ua die folgenden Erkenntnisse:

BFG 06.02.2017, [RV/7105923/2015](#); BFG 20.02.2017, [RV/7100225/2012](#); BFG 04.04.2017, [RV/1100501/2016](#); BFG 27.09.2017, [RV/7105121/2016](#); BFG 19.12.2017, [RV/7101160/2017](#); BFG 21.02.2018, [RV/7101156/2016](#); BFG 12.04.2018, [RV/7100526/2018](#); BFG 29.05.2018, [RV/7106271/2016](#); BFG 23.01.2019, [RV/7104470/2016](#); BFG 20.03.2019, [RV/7102011/2017](#); BFG 04.07.2019, [RV/7103228/2019](#); BFG 24.07.2019, [RV/7103609/2016](#); BFG 29.07.2019, [RV/7104448/2016](#); BFG 08.08.2019, [RV/7105629/2018](#); BFG 05.09.2019, [RV/7100157/2017](#); BFG 24.09.2019, [RV/7100215/2017](#); BFG 07.10.2019, [RV/7101823/2017](#); BFG 04.12.2019, [RV/7102148/2018](#); BFG 16.04.2020, [RV/7102968/2017](#); BFG 09.06.2020, [RV/7103379/2019](#); BFG 22.07.2020, [RV/7106397/2019](#); BFG 18.08.2020, [RV/7100312/2020](#); BFG 18.11.2020, [RV/7100544/2018](#), BFG 12.1.2021, 7103456/2020.

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](#), BFG 8.8.2019, [RV/7105629/2018](#), BFG 16.4.2020, [RV/7102968/2017](#) sowie BFG 09.06.2020, [RV/7103379/2019](#) eingebrachten außerordentlichen Revisionen wurden vom Verwaltungsgerichtshof ebenso zurückgewiesen (siehe VwGH 12.09.2017, [Ra 2017/16/0111](#), VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#), VwGH 28.11.2019 [Ra 2019/16/0173](#), VwGH 03.06.2020, [Ra 2019/16/0182](#), VwGH 18.08.2020, [Ra 2020/16/0115](#) und VwGH 2.9.2020, [Ra 2020/16/0129](#)) 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).

Der gegenständliche Mietvertrag wurde zwar laut Punkt 4 auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Allerdings verzichtet die Mieterin auf die Dauer von 5 Jahren auf die Ausübung des Kündigungsrechtes und ist das Kündigungsrecht der Vermieterin innerhalb der ersten 10 Vertragsjahre insofern eingeschränkt, als sie nur bei Vorliegen gesetzlicher Kündigungsgründe im Sinne der [§§ 30](#) und [31 MRG](#) kündigen kann.

Das bedeutet, dass die Mieterin jedenfalls 5 Jahre an den Vertrag gebunden. Es ist daher für die Gebührenbemessung entscheidend, ob der Vertrag von der Vermieterin in den ersten 5 Jahren nur aus besonderen, gewichtigen Gründen, deren Verwirklichung unwahrscheinlich ist, gekündigt werden kann.

Wie vom Finanzamt bereits in der Beschwerdevorentscheidung 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 Bestandgegenstand 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.

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

Der Kündigungsgrund nach [§ 30 Abs. 2 Z. 14 MRG](#) würde voraussetzen, dass eine ordnungsgemäße Erhaltung des Miethauses aus den (erhöhten) Hauptmietzinsen nicht auf Dauer sichergestellt werden kann und dass eine baubehördliche Bewilligung zur Abtragung des Miethauses erteilt wird. Es liegt keinerlei Anhaltspunkt dafür vor, dass diese Voraussetzungen auf die gegenständliche Liegenschaft innerhalb der ersten 5 Jahre ab Vertragsabschluss 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.

Die Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 Z. 1, 3, 4, und 7 ergeben sich 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 entzogen sind. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines solchen Fehlverhaltens vor.

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 Auflösung des Mietvertrages innerhalb der ersten 5 Jahre gegeben ist.

Die vertraglichen Kündigungsbestimmungen ändern daher im gegenständlichen Fall nichts daran, dass eine Bindung beider Vertragsparteien für eine bestimmte Dauer von 5 Jahren besteht.

Weitergaberecht

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072 klargestellt, dass die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 2000, [99/16/0017](#), vertretene Ansicht, durch Ausüben des vertraglich vereinbarten Weitergaberechts könne die Vertragspartei den Bestandvertrag auflösen, nicht aufrechterhalten wird (vgl. auch VwGH 29.06.2017, [Ro 2015/16/0032](#)).

Der Verwaltungsgerichtshof unterscheidet in seiner jüngsten Rechtsprechung zwischen dem Präsentationsrecht und dem Weitergaberecht (VwGH 9.9.2015, [Ro 2014/16/0072](#)).

Ein Präsentationsrecht enthält nur die Verpflichtung etwa des Vermieters gegenüber dem Mieter, unter gewissen Bedingungen mit einem vom Mieter vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen oder bestimmten anderen Inhaltes abzuschließen (OGH 28.06.2000, 6 Ob 258/99f). Ein solches in einem Bestandvertrag eingeräumtes Präsentationsrecht bewirkt in der Regel, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) auszugehen ist (VwGH 17.9.1990, [90/15/0034](#)). 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 Weitergaberechts 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](#)).

Der gegenständliche Vertrag enthält im Punkt 8. ein Weitergaberecht (und kein Präsentationsrecht) für die Mieterin, dass noch dazu auf von ihr gegründete Kapitalgesellschaften, an die die derzeitigen Mitglieder der Personengemeinschaft mehrheitlich beteiligt sind, eingeschränkt ist. Die Vermieterin ist nach Punkt 14. lit. b berechtigt die Recht und Pflichten aus dem Mietvertrag zu übertragen und scheidet diesfalls aus dem Vertragsverhältnis aus. Diese Vertragsbestimmungen berechtigen den jeweils anderen Vertragspartner nicht zur Auflösung des Vertrages innerhalb der ersten 5 Jahre und haben daher keine Auswirkung auf die Lösung der Frage, ob ein Vertrag von unbestimmter oder bestimmter Dauer vorliegt.

Die Bemessung der Bestandvertragsgebühr hat daher entsprechend der neueren Judikatur des VwGH auf Grund der Bindung beider Vertragspartner für einen Zeitraum von zumindest 5 Jahren und der erst anschließenden unbestimmten weiteren Dauer vom 8-fachen des Jahresentgelts zu erfolgen.

Zur Höhe der Bemessungsgrundlage

Die rechnerische Ermittlung des Jahreswertes des Entgelts samt den von der Mieterin nach Punkt 6. des Vertrages zu tragenden Nebenkosten von in Summe € 18.038,08 war im bisherigen Verfahren unstrittig. Die Selbstberechnung der Bestandvertragsgebühr lediglich vom Hauptmietzins iHv € 13.680,00 ohne Einbeziehung der Kosten iSd Punktes 6. des Vertrages war jedenfalls unrichtig und ist die Festsetzung der Bestandvertragsgebühr durch das Finanzamt mittels Bescheid gemäß [§ 201 BAO](#) Abs. 2 Z. 3 - da dem Finanzamt der Urkundeninhalt erst durch die Außenprüfung bekannt wurde - im Hinblick auf die relativ gesehen nicht bloß geringfügige Abweichung auch ermessenskonform und daher zu Recht erfolgt.

Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der Bestandvertragsgebühr gemäß [§ 33 TP 5 GebG](#) iVm 201 BAO ist daher als unbegründet abzuweisen.

2. Zur Gebührenerhöhung nach [§ 9 Abs. 2 GebG](#)

Das Finanzamt kann gemäß [§ 9 Abs. 2 GebG](#) zur Sicherung der Einhaltung der Gebührenvorschriften bei nicht ordnungsgemäßer Entrichtung oder nicht ordnungsgemäßer Gebührenanzeige bei den Rechtsgeschäftsgebühren eine Erhöhung bis zum Ausmaß der verkürzten (gesetzmäßigen) Gebühr erheben. Bei Festsetzung dieser Gebührenerhöhung ist insbesondere zu berücksichtigen, inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht einer Schrift oder eines Rechtsgeschäftes zugemutet werden konnte.

Gemäß [§ 20 BAO](#) müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz

dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Bei Ausübung des Ermessens ist maßgeblich „inwieweit dem Gebührenschuldner bei Beachtung dieses Bundesgesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht einer Schrift oder eines Rechtsgeschäfts zugemutet werden konnte“. Unmaßgeblich ist daher, ob der Gebührenschuldner das Gebührengesetz kannte oder nicht. Die Kenntnis – und darüber hinaus – die Beachtung des Gebührengesetzes werden vorausgesetzt. Nur wenn trotz Kenntnis (und Beachtung) des Gebührengesetzes das Erkennen der Gebührenpflicht nicht zumutbar war, ist dies für die Festsetzung der Gebührenerhöhung maßgeblich (Twardosz Kommentar zum GebG, § 9 Rz 16).

In Einzelfällen wurde die Zumutbarkeit des Erkennens der Gebührenpflicht von der Judikatur bei einem Rechtsanwalt, Notar, Realitätenvermittler, einem (als Diplomkaufmann) kaufmännisch versierten Beschwerdeführer, einer Bank und einem „anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer“ bejaht. War dem Gebührenschuldner aber das Erkennen der Gebührenpflicht zumutbar, so liegt kein Begründungsmangel vor, wenn auf die Frage der Entschuldigbarkeit der Gebührenverkürzungen nicht eingegangen wird (vgl. ua BFG 04.05.2020, [RV/7101469/2019](#) unter Hinweis auf VwGH 24.6.1990, [90/15/0057](#)).

Das Finanzamt hat in der Niederschrift vom 19.10.2018 darauf verwiesen, dass (seinerzeitigen) Inhabern der Bewilligung zur Selbstberechnung die Einhaltung der Bestimmungen über die ordnungsgemäße Vergebühnung zumutbar sei. Dieser Begründung ist die Bf. in der Beschwerde nicht entgegengetreten und hat die Bf. die grundsätzliche Berechtigung zur Festsetzung einer Gebührenerhöhung im Ausmaß von 10% des Nachforderungsbetrages nicht in Frage gestellt. Strittig war lediglich die Höhe des Nachforderungsbetrages.

Die Selbstberechnung war im gegenständlichen Fall in zweifacher Hinsicht unrichtig. Einerseits wurden zu Unrecht die Nebenkosten iSd Punktes 6 des Vertrages nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen und hätte dies - selbst bei Berechnung ausgehend vom 3-fachen des Jahresentgelts wie von der Bf. begehrt - zu einer Nachforderung von € 130,74 geführt. Eine darauf basierende Gebührenerhöhung im Ausmaß von 10 %, ds € 13,07, ist jedenfalls im unteren Bereich angesiedelt.

Andererseits ist die Selbstberechnung wegen der unrichtigen Beurteilung des Vertrages hinsichtlich der Dauer mit einem zu niedrigen Betrag erfolgt. Der gegenständliche Vertrag enthält im Punkt 8.) auch ein Weitergaberecht und wurde vom Verwaltungsgerichtshof erst mit Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072 klargestellt, dass die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Jänner 2000, [99/16/0017](#) vertretene Ansicht, durch Ausüben des vertraglich vereinbarten Weitergaberechts könne die Vertragspartei den

Bestandvertrag auflösen, nicht aufrechterhalten wird (vgl. auch VwGH 29.06.2017, [Ro 2015/16/0032](#)). Der Bf. ist daher nicht vorwerfbar, dass ihr bei Durchführung der Selbstberechnung im Dezember 2013 hinsichtlich der Dauer ein Fehler unterlaufen ist.

Der Beschwerde gegen den Bescheid gemäß [§ 9 Abs. 2 GebG](#) wird daher Folge gegeben und der Bescheid insofern abgeändert, als die Festsetzung mit € 13,07 erfolgt.

3.1. 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 entgegen steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (vgl. ua. VwGH 17.9.1990, [90/15/0034](#); VwGH 29.6.1992, [91/15/0040](#)). Die Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der hier im konkreten Einzelfall vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ist eine Tatfrage.

Ebenso ist durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bereits klagestellt, 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 17. Februar 2021