

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***2***, ***1***, über die Beschwerde vom 27. Jänner 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 8. Jänner 2020, ErfNr ***123*** betreffend Nachtragsvereinbarung und Pachtvertrag vom 21. Dezember 2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 8.1.2020 wurde die Bestandvertragsgebühr gem. § 33 TP 5 GebG für den Pachtvertrag (samt Nachtrag) vom 21.12.2018 zwischen der beschwerdeführenden Partei als Verpächterin und der ***P*** als Pächterin mit EUR 20.111,60 vorläufig festgesetzt. Die Abgabenbehörde ging dabei von einer bestimmten Vertragsdauer von 10 Jahren zuzüglich Option von 5 Jahren aus.

Dagegen brachte die beschwerdeführende Partei mit Schreiben vom 27.1.2020 Beschwerde ein. Begründend wurde auf die vereinbarten Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG verwiesen. Es läge somit ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor, weshalb die Vergebühung lediglich mit 36 Monaten zu berechnen sei. Daher sei die Gebühr in Höhe von EUR 4.379,62 festzusetzen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 30.1.2020 (separate Bescheidbegründung vom 31.1.2020) wies die belangte Behörde die Beschwerde ab. Im Wesentlichen mit der

Begründung, dass die nach § 30 Abs. 2 MRG vereinbarten Kündigungsgründe nicht derart umfassend seien, dass von einem auf den Abschluss eines unbefristeten Bestandverhältnisses gerichteten Vertragswillen auszugehen sei. Die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages sei nicht gegeben, die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien könne durch die vertragliche Kündigungsmöglichkeit nicht aufgehoben werden.

Im mit 3.3.2020 datierten Vorlageantrag rügte die beschwerdeführende Partei einen schweren Begründungsmangel hinsichtlich der Beschwerdeentscheidung und führte aus, dass die belangte Behörde eine Einzelfallprüfung unterlassen hätte. Weiters hätte die Vereinbarung aller Kündigungsgründe gem. § 30 Abs. 2 MRG – ungeachtet der Schwierigkeiten in der praktischen Umsetzung im Einzelfall – jedenfalls einen Vertrag mit unbestimmter Dauer zur Folge, unabhängig davon, ob eine tatsächliche Realisierbarkeit im Einzelfall gegeben sei oder nicht. Aus diesen Gründen sei die Bemessungsgrundlage mit dem 3-fachen Jahreswert iHv EUR 437.961,61 zu ermittelt und die Rechtsgeschäftsgebühr mit EUR 4.379,62 festzusetzen.

Die belangte Behörde legte den Akt am 19.3.2020 dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Bearbeitung vor.

Mit Schreiben vom 19.3.2021 ergänzte die beschwerdeführende Partei ihr Vorbringen und verwies im Wesentlichen auf den Punkt 12.1.5. des Vertrages (Bau- und Verbesserungsmaßnahmen, dass hier sehr wohl Kündigungsmöglichkeiten seitens der Verpächterin vorlägen und somit ein Vertrag mit unbestimmter Dauer vorläge (verwiesen wurde dazu auch auf ein Erkenntnis des BFG vom 22.7.2020, GZ RV/7106387/2019). Darüber hinaus wurde der Antrag auf Verhandlung vor dem Senat zurückgezogen.

Am 21.4.2021 fand die mündliche Verhandlung statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei hat mit der ***P*** am 21.12.2018 einen Pachtvertrag inkl. Nachtrag im Umfang von 506,90 m² abgeschlossen.

Vertraglich wurde zunächst eine Pachtzeit von 10 Jahren (Pachtbeginn: Tag der Eröffnung, voraussichtlich Oktober 2015, Pachtende 30.9.2025) vereinbart. Pacht. Der Pachtzins ist lt Pkt 35.3. des Vertrages ab 1.1.2018 zu bezahlen, die Nebenkosten ab Pachtbeginn.

In der Nachtragsvereinbarung wurde einerseits der Pachtzins ab dem Jahr 2018 angepasst und der Pächterin unter Pkt 2 ein Optionsrecht auf Verlängerung des Pachtvertrages 5 Jahre eingeräumt.

Der zugrundeliegende, gebührenrechtlich relevante Pachtzins beträgt

Jahr		Zins/Jahr	Ust	Brutto
2018	Jährlich	60.000,00	12.000,00	72.000,00
2019	Jährlich	60.000,00	12.000,00	72.000,00
2020	Jährlich	69.000,00	13.800,00	82.800,00
2021	Jährlich	79.350,00	15.870,00	95.220,00
2022	Jährlich	91.252,50	18.250,50	109.503,00
2023	Jährlich	104.940,38	20.988,08	125.928,46
2024	Jährlich	120.681,43	24.136,29	144.817,72
2025	jährlich	138.782,65	27.756,53	166.539,18
ab 2026	14/m ²	85.159,20	17.031,84	102.191,04

Die Betriebskosten belaufen sich auf EUR 3.649,68 im Monat und sind ab Vertragsbeginn zu leisten.

Der beschwerdeführenden Partei wurde vertraglich unter Pkt 35.1. das Recht eingeräumt das Bestandverhältnis aus den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG vorzeitig aufzulösen.

Darüber hinaus wurde vertraglich unter Pkt 12 betreffend die vorzeitige Auflösung Folgendes vereinbart:

12 Vorzeitige Vertragsauflösung

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

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

12.1.3. der Pächter gegen die Bestimmung zum Anbieten des vereinbarten Vollsortiments / Warengruppen, Führung bestimmter Marken oder der Verwendung der vereinbarten Shopbezeichnung (Teil A 6. und Teil B 2.1. dieses Vertrages) verstößt;

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

12.1.5. das EKZ neu gebaut oder umgebaut wird oder Verbesserungen vorgenommen werden (gem. Teil B 18.) und die Pachtfläche des Pächters von diesen Maßnahmen unmittelbar betroffen ist (gem. Teil B Pkt. 18) und die Verpächterin solche Maßnahmen den Pächter zumindest 12 Monate vor Wirksamkeit der Auflösungserklärung durch Mitteilung des Monats, in welchen der Pachtvertrag enden wird, angekündigt hat. Das definitive Datum der Vertragsbeendigung wird dem Pächter längstens 3 Monate vor diesem Datum mitgeteilt, sofern er von der Verpächterin angewandt wird so wird diese dem Pächter seine Investitionen in den Shopausbau und die Einrichtung auf Basis 10-jährigen Abschreibdauer ersetzen.

12.1.8. der Pächter sein Unternehmen gänzlich oder teilweise veräußert, verpachtet, in Unterbestand gibt oder auch zum Pachtobjekt gehörige Räumlichkeiten oder Flächen gänzlich oder teilweise Dritten überlässt oder Rechte aus diesem Vertrag an Dritte abtritt. Der Veräußerung des Unternehmens steht gleich, wenn es sich beim Pächter um eine Personengesellschaft oder juristische Person handelt und es zu einer wesentlichen Änderung des beherrschenden Einflusses kommt. Eine Ausnahme stellt die Weitergabe von Rechten gem Teil B. Pkt. 13. dar.

12.1.9. der Pächter gegen Teil B 28.5. (Nichtraucherschutz) verstößt.

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

12.2.1. seine Verpflichtungen gemäß den Bestimmungen Teil B 25.2. (Bezahlungssysteme), 25.3. (Kundenkarte), 27. (Marketing) sowie 28. (Hausordnung) verletzt;

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

12.2.3. vom Pachtobjekt einen erheblichen nachteiligen Gebrauch macht;

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

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

12.2.6. gegenüber anderen Pächtern oder Kunden des EKZ ein ungebührliches oder rücksichtsloses Verhalten an den Tag legt;

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

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

12.2.9. die Beteiligung an Aktionen und Aktivitäten des EKZ (z.B. Dekorationen, Werbeaktionen, Einheitsbeleuchtungen, etc.) unterlässt;

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

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

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

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde sowie der beschwerdeführenden Partei, dem vorliegenden Pachtvertrag und ist insoweit unstrittig.

Im Rahmen der am 21.4.2021 am Bundesfinanzgericht abgehaltenen mündlichen Verhandlung, in der mehrere Beschwerdesachen betreffend unterschiedliche Einkaufszentren des Verbundes der beschwerdeführenden Partei zusammengefasst verhandelt wurden (RV/7106532/2019, RV/7106534/2019, RV/7106535/2019, RV/7106536/2019 und RV/7101257/2020), gab die beschwerdeführende Partei im Wesentlichen zu Protokoll, dass die berechnete 1,8%ige

Wahrscheinlichkeit der Auflösung bei den Einkaufszentren, sehr wohl eine hochgradige Wahrscheinlichkeit darstelle. Die belangte Behörde im Wesentlichen noch zu Protokoll, dass aus der Vorhaltsbeantwortung erkennbar sei, dass in mehreren Fällen eine tatsächliche Kündigung vorgenommen worden sei, was im Verhältnis zu den Gesamtzahlen der Geschäftsfälle (entgegen der Ansicht der beschwerdeführenden Partei) jedoch von untergeordneter Bedeutung sei. Daraus ergebe sich die Meinung der belangten Behörde, dass das vorbehaltene Kündigungsrecht wegen Umbaumaßnahmen in einem derartigen Umfang unwahrscheinlich sei, sodass von einer bestimmten Vertragsdauer auszugehen sei.

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

3. Rechtliche Beurteilung

Gem. § 33 TP 5 Abs 1 Z 1 GebG unterliegen Bestandverträge im Allgemeinen einer Gebühr nach dem Wert in Höhe von einem Prozent der Bemessungsgrundlage. Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches vereinbart werden, zählen gem. § 33 TP 5 Abs. 2 GebG auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

Gem. § 33 TP 5 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 Achtzenfachen des Jahreswertes.

Für die Festsetzung der Gebühren ist gemäß § 17 Abs 1 GebG der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird gem. § 17 Abs 2 GebG bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Im Beschwerdefall liegt seinem Wortlaut nach ein auf bestimmte Zeit (10 Jahre) abgeschlossener Bestandvertrag vor, der durch Zeitablauf an einem vertraglich bestimmten Zeitpunkt endet, ohne dass es einer Kündigung bedarf (unbedingter Endtermin). Bei solcherart befristeten Verträgen sind die Vertragsteile grundsätzlich an die vereinbarte Vertragsdauer gebunden und eine vorzeitige Beendigung kommt nur aus den Auflösungsgründen der §§ 1117 f ABGB bzw als „außerordentliche“ Kündigung in Betracht (vgl Lovrek in Rummel/Lukas, ABGB4

§ 1116 [Stand 1.5.2017, rdb.at] Rz 11). Die Möglichkeit der (vorzeitigen) Kündigung eines befristeten Bestandvertrages bedarf daher einer ausdrücklichen vertraglichen Vereinbarung (vgl. nochmals Lovrek in Rummel/Lukas, ABGB4 § 1116 [Stand 1.5.2017, rdb.at] Rz 11).

Vor diesem Hintergrund kann zunächst festgehalten werden, dass dem Bestandnehmer keine Möglichkeit zur Kündigung des gegenständlichen Bestandvertrages zukommt. Demgegenüber kommt dem Bestandgeber vereinbarungsgemäß einerseits aus einem der in § 30 Abs 2 MRG angeführten wichtigen Gründe ein Kündigungsrecht zu und kann der Bestandgeber darüber hinaus aus einem der in § 12 des Bestandvertrages angeführten wichtigen Gründe das Bestandverhältnis vorzeitig auflösen.

Strittig ist somit, ob der Bestandvertrag – ob der möglichen vereinbarten Kündigungsgründe – auf bestimmte Zeit oder auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wurde.

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.

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).

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).

Kündigungsmöglichkeit nach § 30 Abs. 2 MRG

Im konkreten Fall sind dem Vertragswortlaut nach ua sämtliche Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart worden.

Die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG lauten wörtlich:

"Als ein wichtiger Grund ist es insbesondere anzusehen, wenn

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

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

Hinsichtlich der vereinbarten Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG ist festzustellen, dass diese primär auf die Wohnraummiete abstellen; im gegenständlichen Vertrag werden Geschäftsräumlichkeiten verpachtet, wodurch die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 5, 6, 8, und 16 MRG ausscheiden.

Weiter gelangt der Kündigungsgrund des § 30 Abs 2 Z 2 MRG nicht zur Anwendung, weil die Gegenleistung nicht in einer Dienstleistung besteht. Ebenso greift Z 10 dieser Bestimmung nicht, weil der Pachtgegenstand nicht zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen

Angestellten bestimmt ist.

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

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

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

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

Dem Vertragswortlaut nach sind somit zwar im gegenständlichen Fall alle Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG vereinbart worden, allerdings kommt faktisch als einziger Kündigungsgrund, der auch ohne grobes Fehlverhalten der Pächterin zur Anwendung gelangen kann, bloß der **Eigenbedarf** nach § 30 Abs 2 Z 9 MRG in Betracht.

Im gegenständlichen Fall ist die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages hinsichtlich des einzig anwendbaren Kündigungsgrundes des § 30 Abs 2 MRG (Eigenbedarf) als äußerst unwahrscheinlich zu qualifizieren, die beschwerdeführende Partei die Generalbestandnehmerin und Betreiberin des gesamten Einkaufszentrums ist und für die Führung, Verwaltung und Verwertung des Einkaufszentrums zuständig ist und somit für sich selbst nicht in umfangreichem Ausmaß (Geschäfts-)Räumlichkeiten benötigt.

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

Weitere vertraglich vereinbarte Kündigungsgründe

Im vorliegenden Fall finden sich unter Punkt 12 des Vertrages weitere vertraglich vereinbarte Kündigungsgründe. Auch bei diesen findet sich in den meisten Fällen ein Fehlverhalten der Pächterin vorausgesetzt. Diese Kündigungsrechte können somit wiederum nicht nach Belieben ausgeübt werden und sind jeglichem Einfluss der beschwerdeführenden Partei als Verpächterin entzogen. Die beschwerdeführende Partei kann diese Kündigungsgründe somit nicht bloß aufgrund eigener freier Entscheidung ins Treffen führen, da eben ein grobes Fehlverhalten des Vertragspartners vorausgesetzt wird.

Als wesentliches Argument für das Vorliegen einer unbestimmten Vertragsdauer wurde von der beschwerdeführenden Partei im ergänzenden Vorbringen vom 13.8.2020 und in der mündlichen Verhandlung der Punkt 12.1.5. „Umbau- und Verbesserungsmaßnahmen“ angeführt (mit Hinweis auf die Entscheidungen des BFG vom 22.7.2020, RV/7106387/2019 und auf VwGH 27.1.2000, 99/16/0017).

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.

Wesentlich ist daher der erklärte Vertragswille beider Parteien im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses. Gerade die Tatsache, dass der Vertrag (bewusst) auf eine bestimmte Zeit abgeschlossen wurde (hier 5 Jahre) lässt auf den beiderseitigen Willen einer bestimmten Vertragsdauer schließen. Ergibt sich daraus doch für beide Seiten auch eine wirtschaftliche Absicherung, sich einer bestimmten Bestandsdauer sicher zu sein.

Für die gebührenrechtliche Beurteilung ist weiters nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (ebenso die von der beschwerdeführenden Partei angeführte Entscheidung des VwGH vom 27.1.2000, 99/16/0017; VwGH 19.9.2017 Ra 2017/16/0111 und 0112).

Die beschwerdeführende Partei betreibt mehrere Einkaufszentren, in denen laufend Bau- und Verbesserungsmaßnahmen stattfinden.

Schon aus wirtschaftlicher Sicht sind laufende Bau- und Verbesserungsmaßnahmen zweckmäßig und finden wohl auch in allen Einkaufszentren standardmäßig statt, hält dies doch den Kundenstrom aufrecht und sichert den Umsatz.

Die Möglichkeit der Verpächterin im konkreten Fall bei Setzung von Baumaßnahmen kündigen zu können, stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts kein uneingeschränktes Kündigungsrecht dar, muss sie doch bevor sie überhaupt kündigen darf, erst Umbaumaßnahmen setzen.

In der von der beschwerdeführenden Partei vorgebrachte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.1.2000 war neben dem Weitergaberecht die

(uneingeschränkte) Kündigungsmöglichkeit bei Verkauf der Liegenschaft in Zusammenhang mit einer „sale und lease back“ Finanzierungsmöglichkeit vereinbart.

Im vorliegenden Fall besteht die Möglichkeit zur Kündigung des Pachtvertrages erst, wenn Umbaumaßnahmen in Begriff gesetzt zu werden, besteht.

Dass die Vermieterin ohne Rücksicht auf den Bauzustand oder die Wirtschaftlichkeit der Baumaßnahmen im Einkaufszentrum diese vornimmt um überhaupt eine Kündigungsmöglichkeit zu haben, kann ihr wohl nicht unterstellt werden.

Demzufolge ist auch die Kündigungsmöglichkeit der Verpächterin sehr wohl von externen Faktoren abhängig. Sie kann eben nicht jederzeit kündigen.

Auch die berechnete 1,8%ige Wahrscheinlichkeit, dass Kündigungen (bzw. einvernehmliche Auflösungen) tatsächlich ausgesprochen werden– wenn auch von Seiten der beschwerdeführenden Partei als hohe Wahrscheinlichkeit dargestellt, stellt ob der Anzahl der Verträge nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts keine ins Gewicht fallende Wahrscheinlichkeit der Realisierung dar.

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

Berechnung der Gebühr

Bemessungsgrundlage der Bestandvertragsgebühr ist gem § 33 TP 5 Abs 1 GebG der "Wert" des Bestandvertrages. Die Bestimmung der Bemessungsgrundlage mit dem Begriff "nach dem Wert" bedeutet nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass darunter der Preis, das heißt alle wiederkehrenden und einmaligen Leistungen zu verstehen sind, die der Bestandnehmer für die Überlassung der Sache zum Gebrauch zu erbringen hat (vgl die bei Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern: Band I, Stempel- und Rechtsgebühren²¹ § 33 TP 5 GebG Rz 75 angeführten Nachweise). Zum "Wert", von dem die Gebühr für Bestandverträge zu berechnen ist, zählen somit alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen bzw jener Preis, um den der Gebrauch der Sache im Sinne des § 1094 ABGB "als gekauft anzusehen" ist (vgl VwGH 7.12.1977, 1005/75, 1552/75; vgl auch Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern: Band I, Stempel- und Rechtsgebühren²¹ § 33 TP 5 GebG Rz 75 f mwN).

In der Nachtragsvereinbarung wird der Pachtzins detailliert vorgegeben und wurde dementsprechend von der belangten Behörde für die Berechnung herangezogen.

Neben der vereinbarten Vertragsdauer von 10 Jahren wurde der Pächterin unter Pkt. 2 der Nachtragsvereinbarung ein Optionsrecht auf Verlängerung des Pachtvertrages um 5 Jahre eingeräumt.

Gem. § 17 Abs. 4 GebG ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet eine Vertragsverlängerung durch "Optionsausübung" nichts anderes als die Beifügung einer Potestativ-Bedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert, und dass eine solche Bedingung nach § 26 GebG zu behandeln ist, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (vgl. VwGH 19.1.1994, 93/16/0159; VwGH 31.5.1995, 94/16/0237; VwGH 24.1.2001, 2000/16/0562; siehe auch: Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I Stempel- und Rechtsgebühren, § 26 Rz 39-41; § 33 TP 5 Rz 123).

Der VwGH hat bereits im Erkenntnis vom 20.4.1967, 37/67 betont, dass dem Gebührengesetz eine Unterscheidung zwischen einem bedingten und einem unvollständigen Rechtsgeschäft nicht bekannt ist, und dass in der Einräumung einer Option (Potestativbedingung) ein unter einer aufschiebenden Bedingung stehendes Rechtsgeschäft zu verstehen ist. In den Erkenntnissen VwGH 1.9.1994, 93/16/0159 und VwGH 31.5.1995, 94/16/0237, die in Fällen der Verlängerungsoption ergangen sind, hat der VwGH ausdrücklich klargestellt, dass das Wesen der Option als Gestaltungsrecht, wodurch einem Partner ermöglicht wird, ein inhaltlich vorausbestimmtes Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung in Geltung zu setzen, auch für die Verlängerungsoption gilt. Eine Verlängerungsoption basiert auf einem bereits vorher abgeschlossenen Rechtsgeschäft. Das Gebührengesetz möchte Rechtsgeschäfte besteuern und ein solches liegt in Gestalt einer Option schon vor. Eine durch Ausübung einer Option eingeräumte Vertragsverlängerung bewirkt nicht den Abschluss eines neuerlichen Vertrages, sondern die Verlängerung der ursprünglich befristeten Vertragsdauer. Im Falle einer Option bedarf es keiner neuerlichen Willenseinigung beider Vertragsparteien, sondern lediglich der einseitigen Willenskundgebung der optionsberechtigten Partei, ein inhaltlich vorausbestimmtes Schuldverhältnis in Gang zu setzen. (zB VwGH 3.12.1964, 0143/63 VwGH 20.4.1967, 37/67; VwGH 19.1.1994, 93/16/0159; VwGH 24.11.1994, 94/16/0235; VwGH 31.5.1995, 94/16/0237; VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237; VwGH 24.6.2010, 2010/16/0053; VwGH 29.08.2013, 2013/16/0126).

Die vertraglich vereinbarte Option war daher zu Recht heranzuziehen. Die für die Bemessungsgrundlage relevante Vertragsdauer umfasst somit 15 Jahre.

Die Bemessungsgrundlage setzt sich somit aus der detaillierten Aufstellung der Nachtragsvereinbarung und der Betriebskosten (15-fache des Jahreswertes) zusammen.

Die Gebühr wurde daher zu Recht iHv EUR 20.111,60 festgesetzt.

Vorläufigkeit des Bescheides

Gem. § 200 Abs 1 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. Aufgrund der umsatzabhängigen Pachtzins-Komponente erfolgte gem. § 200 Abs 1 BAO eine vorläufige Festsetzung der Gebühr zu Recht.

Zulässigkeit der Revision

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

Im gegenständlichen Fall war die Revision nicht zuzulassen, weil durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bereits geklärt ist, dass die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen, bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nicht entgegensteht. Im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelangte das Bundesfinanzgericht aufgrund der Gewichtung und Unwahrscheinlichkeit der Realisierung der vereinbarten Kündigungsgründe zum Ergebnis, dass ein Vertrag von bestimmter Dauer vorliegt.

Salzburg, am 28. April 2021