

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Adr***, vertreten durch KPMG Alpentreuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 29. Juni 2015 gegen den vorläufigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 21. Mai 2015 betreffend Rechtsgebühr, ErfNr. ***123***, StNr. ***456***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Der Ausspruch, dass die Festsetzung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolgt, entfällt.

Die Gebühr wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO iVm § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 in Höhe von 1 % der Bemessungsgrundlage von 2,722.135,50 Euro mit 27.221,35 Euro festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 17. bzw. 27. November 2014 schloss die Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz Bf. genannt) als Bestandgeberin mit der ***GmbH*** als Bestandnehmerin einen Bestandvertrag über eine Geschäftsfläche von 349,27 m² für das Top Nr. 18 in einem Einkaufscenter ab. Am 2. Dezember 2014 wurde der Vertrag, der unter einer aufschiebenden Bedingung abgeschlossen wurde, dem Finanzamt zur Anzeige gebracht.

Ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes erging am 9. März 2015 an die Bf., worin nach dem Eintritt der aufschiebenden Bedingung (Anm. des BFG: Rückstellung des Bestandobjektes durch den Vormieter) und den mtl. Miet-, Betriebs- und Nebenkosten inkl. USt gefragt wurde.

Im Antwortschreiben vom 14. April 2015 gab die Bf. bekannt, dass die Übergabe und damit der Vertragsbeginn am 2. Februar 2015 erfolgt sei und die Miete inkl. Nebenkosten und USt im Monat Februar 2015 31.737,02 Euro und ab März 2015 32.831,40 Euro betragen hätte.

Ausgehend von diesen Werten errechnete das Finanzamt eine Bemessungsgrundlage von 2,756.743,20 Euro und setzte mit vorläufigen Bescheid vom 21. Mai 2015, zugestellt am 1. Juni 2015, eine Rechtsgeschäftsgebühr von 27.567,43 Euro mit folgender Begründung fest: *„Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig. Die Bemessungsgrundlage wurde mit den Werten lt. Vorhaltsbeantwortung ermittelt.“*

Mit Schriftsatz vom 29. Juni 2015 wurde durch die steuerliche Vertretung rechtzeitig eine Bescheidbeschwerde erhoben und die Festsetzung der Gebühr in Höhe von 11.819,30 Euro beantragt, weil es sich um einen Vertrag von unbestimmter Dauer handeln würde und damit vom Dreifachen des Jahreswertes als Bemessungsgrundlage auszugehen sei. Eine Analyse des Bescheides habe jedoch ergeben, dass das Finanzamt der Abgabeberechnung offenbar eine bestimmte Mietvertragsdauer von 7 Jahren zugrunde gelegt habe. Vertraglich sei festgelegt, dass das Bestandverhältnis nach Maßgabe der Regelungen des § 2.2 des Bestandvertrages, in jedem Fall jedoch am 31. Jänner 2022 ende. § 15 des Teils B des Vertrages beinhalte Regelungen zur vorzeitigen Vertragsauflösung. § 15.3 regle Gründe, welche die Bestandgeberin zur Kündigung des Vertrages berechtigen würden (zum jeweiligen Monatsletzten unter Einhaltung einer Frist von 14 Tagen entweder schriftlich oder im Wege gerichtlicher Aufkündigung) und sei im Teil A unter Punkt 13 folgende Vertragsänderung vorgenommen worden: *„Teil B § 15.3. wird am Ende wie folgt ergänzt: Die Bestandgeberin ist weiters berechtigt, das Bestandverhältnis aus sämtlichen in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründen aufzukündigen.“*

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 Satz 2 GebG bleibe bei einem Bestandvertrag mit bestimmter Vertragsdauer, aber dem Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung, dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht. Damit stehe die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig auszulösen, der Beurteilung des Vertrags als Vertrag mit bestimmter Dauer nicht entgegen. Werde die Kündigung vertraglich jedoch nicht nur aus einzelnen, sondern aus vielen Gründen ermöglicht, ist auf Grund einer daraus resultierenden, uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit ein Vertrag von unbestimmter Dauer anzunehmen. Werde alle denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG im Bestandvertrag vereinbart, liege ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor.

Bei der Beurteilung sei unberücksichtigt geblieben, dass folgende vertraglich vorgesehenen, ergänzenden Regelungen im Vertrag enthalten seien:

- Teil B, § 2.2 letzter Satz des Bestandvertrages sehe vor, dass das Bestandverhältnis während der befristeten Vertragszeit nur aus den in § 15 dieses Vertrages genannten Gründen vorzeitig aufgelöst oder aufgekündigt werden könne.
- Teil B, § 15.3 letzter Satz sehe vor, dass die Bestandgeberin weiters berechtigt sei, das Bestandverhältnis aus sämtlichen in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründen aufzukündigen.

Hingewiesen wurde auf Bestimmungen der Gebührenrichtlinien (Rzlen 698, 704 und 705) und auf Erkenntnisse des VwGH (17.9.1990, 90/15/0034; 22.5.1978, 2943/76) und Kommentar- (Fellner, GebG § 33 TP 5 Rz 133) und Literaturmeinungen (Varro, RdW 2012, 189 mwN).

Dem Bestandgeber stünden lt. Teil B, § 15.3 letzter Satz des Vertrages sämtliche Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG offen. Im § 30 Abs. 2 MRG seien wichtige Kündigungsgründe aufgezählt, die bei befristeten Mietverträgen nicht anzuwenden seien, wenn die Anwendbarkeit nicht – wie im vorliegenden Fall – explizit vereinbart werde. Durch die sich daraus nach Auffassung des VwGH ergebenden, umfangreichen Kündigungsmöglichkeiten werde ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, sodass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen sei. Es handle sich dabei nicht um den Vorbehalt des Rechts einer früheren Kündigung, sondern liege vielmehr von vornherein gar keine Bindung der Vertragsparteien auf eine bestimmte Zeit vor.

Die Tatsache, dass dem Bestandgeber umfassendere Kündigungsmöglichkeiten als dem Bestandnehmer zukämen, hindere die Annahme einer unbestimmten Mietvertragsdauer nicht. Es genüge, wenn einer Vertragspartei ein entsprechend umfangreiches Kündigungsrecht zukomme, da dieser aufgrund dieses Kündigungsrechtes das Mietverhältnis vor Ablauf der vertraglich vereinbarten Laufzeit beenden könne. Etwas anderes wäre nur für den Fall zu beachten, in dem der Mieter nach der Kündigung durch den Vermieter nicht von seinen Pflichten befreit würde und zB bis zum Ende der vertraglich vereinbarten Laufzeit weiterhin Mietzins zahlen müsste. Eine solche Konstellation sei im vorliegenden Sachverhalt jedoch nicht gegeben.

In Übereinstimmung mit der zitierten Verwaltungsauffassung und Rechtsprechung könne damit im vorliegenden Fall nicht angenommen werden, dass die im Vertrag vereinbarte maximale Mietdauer von sieben Jahren ausgeschöpft werde. Es sei von einem Bestandvertrag mit unbestimmter Dauer auszugehen und das Dreifache des Jahreswertes in gesamter Höhe von 1,181.930,40 Euro als Bemessungsgrundlage in Ansatz zu bringen.

Des Weiteren wurde noch eine Ergänzung der Begründung des angefochtenen Bescheides hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und hinsichtlich der Gründe für die vorläufige Festsetzung der Rechtsgebühr beantragt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 23. Oktober 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung wurde ua. ausgeführt, dass bei weitem nicht alle in Betracht kommenden Kündigungsgründe des § 30 MRG in die Vertragsbestimmungen übernommen worden seien und die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Bestandvertrages nicht gegeben sei, weshalb die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien durch die in § 2 des Vertrages bezeichneten Kündigungsmöglichkeiten nicht aufgehoben wäre. Die Berechnung der Bemessungsgrundlage wurde dargestellt und die Vorläufigkeit der Abgabenvorschreibung wurde damit begründet, dass die Höhe der Miete inkl. aller Nebenkosten noch ungewiss sei.

Im Vorlageantrag vom 27. November 2015 ergänzte die Bf., dass nach einer Entscheidung des UFS (15.11.2006, RV/0574-W/04) bestätigt werde, dass die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG ausreichend umfassende Kündigungsmöglichkeiten biete, in einem solchen Fall von einem Vertrag auf unbestimmte Dauer auszugehen. Dies stehe auch nicht in Widerspruch zu Entscheidungen des UFS (16.3.2011, RV/3712-W/09) und des BFG (29.1.2015, RV/7100693/2015), weil diesen Fällen andere Sachverhalte bzgl. der Kündigungsgründe zu Grunde lagen. In Fällen, in denen die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG tatsächlich Vertragsinhalt wurden – wie dies hier vorliege –, sei von unbestimmter Dauer auszugehen.

Zu der Begründung in der Beschwerdevorentscheidung, dass die Kündigungsgründe nicht umfassend genug wären, weil sich die in § 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG auf Wohnungen bezögen und daher nicht in Betracht kommen könnten und Z 2, 10, 12, 14, und 15 auch auszuschneiden wären, wurde entgegnet, dass weiterhin 7 gesetzliche Kündigungsgründe des MRG in Betracht kämen. Es entspreche auch der Rechtsprechung des VwGH, wonach auch dann ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliege, wenn es sich bei den vereinbarten Kündigungsgründen *„zwar nicht um alle im § 30 MRG angeführten handelt, wohl aber um alle im konkreten Fall denkmöglichen Kündigungsgründe dieser Bestimmung.“* (VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

Den einschlägigen Entscheidungen des VwGH hätten ebenfalls Bestandverträge über Geschäftsraummieten zu Grunde gelegen und keine Wohnraummieten oder Bestandverträge über Objekte in Bahnhöfen. Dem Argument der Beschwerdevorentscheidung folgend wäre die Judikatur des VwGH im Wesentlichen nur auf Wohnraummieten anwendbar. Die Judikatur und die Gebührenrichtlinien können sich nicht nur auf diese beziehen, seien doch die Wohnraummieten kraft eindeutiger gesetzlicher Anordnung ohnehin nur mit dem Dreifachen des Jahreswertes anzusetzen.

Hingewiesen wurde weiters, dass der Bestandvertrag auch über § 30 MRG hinausgehende, umfangreiche Kündigungsgründe enthalte, die den Bestandgeber zur vorzeitigen Auflösung berechtigten. Bei vielen dieser zusätzlich vereinbarten Kündigungsgründe reiche schon ein kleines Fehlverhalten des Bestandnehmers, um sie auszulösen. Auch diese Kündigungsgründe allein seien schon von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer vorzeitigen Auflösung des Bestandvertrages gegeben sei. In der Praxis nehme der Betreiber in einem Shopping Center diese Möglichkeiten auch wahr, um den guten Ruf des Einkaufszentrums nicht durch Fehlverhalten von einzelnen Bestandnehmern zu schädigen.

Im Hinblick auf eine endgültige Festsetzung der Abgabe forderte das Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 29. Mai 2020 das Finanzamt auf, den umsatzabhängigen Bestandzins und die Nebenkosten zu ermitteln.

Mit Schreiben vom 24. September 2020 gab das Finanzamt bekannt, dass die von der Bf. vorgelegten Aufzeichnungen ergaben, dass die bis einschließlich Oktober 2019 tatsächlich geleisteten Kosten 1,873.862,17 Euro betragen hätten und es danach zu keinen Zahlungen gekommen sei. Für die restliche Laufzeit von 27 Monaten (bestimmte Dauer bis 31. Jänner 2022) ergebe sich eine Mindestbemessungsgrundlage lt. Vertrag von 848.273,31 Euro, die sich aus der mtl. Mindestbemessungsgrundlage, dem Verwaltungshonorar und dem Nebenkostenkonto zusammensetze. Die Summe betrage demnach (Anm. des BFG: bei einer bestimmten Dauer von 7 Jahren) 2,722.135,48 Euro.

Der Bf. wurden die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens mit der Berechnung zur Kenntnis gebracht. Eine Äußerung seitens der Bf. erfolgte nicht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 27. November 2014 kam durch Unterzeichnung ein Vertrag zustande, wonach eine Geschäftsfläche in einem Einkaufszentrum in Bestand gegeben wurde.

In diesem Bestandvertrag ist im Teil A unter Punkt 3 „*Bestanddauer, aufschiebende Bedingung*“ ua. festgehalten: „*Das Bestandverhältnis beginnt mit Übergabe gemäß § 2.1 und endet in jedem Fall am 31. Jänner 2022 gemäß § 2.2.*“

Im Teil B des Bestandvertrages wird im § 2.2 vereinbart: „*Das Bestandverhältnis läuft bis zu dem im Punkt 3, des Teil A genannten Zeitpunkt und endet somit zu diesem Termin durch Zeitablauf, ohne dass es einer Kündigung oder sonstigen Erklärung bedarf. Das Bestandverhältnis kann während dieser befristeten Vertragszeit nur aus den im § 15 dieses Vertrages genannten Gründen vorzeitig aufgelöst oder aufgekündigt werden.*“

§ 15 im Teil B des Vertrages lautet:

„§ 15.1 Die Vertragsparteien legen fest, dass der gegenständliche Vertrag unter Einhaltung einer vierzehntägigen Kündigungsfrist mit sofortiger Wirkung mittels eingeschriebenen Briefes aufgelöst werden kann, wenn wegen Elementarereignissen oder behördlicher Eingriffe, die der Bestandgeberin zurechenbar sind (zB nach einem Brand), das Bestandsobjekt für mehr als sechs Monate nicht benutzbar ist, oder die gesetzlichen Voraussetzungen des § 1118 vorliegen.

Daher wird dem Bestandnehmer ergänzend zu den Verpflichtungen gemäß § 12 empfohlen, eine Betriebsunterbrechungsversicherung für Elementarereignisse und behördliche Eingriffe abzuschließen. Der Bestandnehmer ist für die Dauer der Unbenutzbarkeit des Bestandsobjektes aus den vorgenannten Gründen von der Verpflichtung zur Bezahlung des Bestandszinses und der Nebenkosten befreit. Daher kommt eine Auflösung des gegenständlichen Vertrages gestützt auf die Unbenutzbarkeit des Bestandsobjektes aus den vorgenannten Gründen zu einem früheren als dem vorstehend genannten Zeitpunkt jedoch nicht in Betracht.

§ 15.2 Jede Vertragspartei ist darüber hinaus zur vorzeitigen Vertragsauflösung berechtigt, wenn die andere Vertragspartei den Vertrag grob oder beharrlich verletzt oder trotz eingeschriebener Mahnung und angemessener Nachfristsetzung fortgesetzt oder erneut verletzt. Sofern nicht Gefahr im Verzug besteht, gilt eine Nachfrist von 14 Tagen als angemessen. Die Fortsetzung einer Vertragsverletzung durch den Bestandnehmer trotz anwaltlicher Abmahnung gilt jedenfalls als grobe und beharrliche Vertragsverletzung, welche die Bestandgeberin stets zur Auflösung des Vertrages berechtigt.

§ 15.3 Die Funktionsfähigkeit des Centers mit seinem vielfältigen Angebot ist nur sichergestellt, wenn alle Bestandsobjekte innerhalb der von der Bestandgeberin jeweils festgelegten Kategorie zu den von der Bestandgeberin für diese Kategorie festgelegten Mindestgeschäftsöffnungszeiten gleichzeitig und uneingeschränkt für Kundenverkehr geöffnet und betrieben werden.

Weiters ist es im Hinblick auf die Zielsetzung des Centers, seinen Besuchern ein geordnetes Branchenkonzept zu bieten notwendig, dass der von der Bestandgeberin durchgeplante Branchenmix strikt eingehalten wird.

Schließlich ist es wesentlich für die Funktionsfähigkeit des Centers, insbesondere unter dem Gesichtspunkt der Interessen aller übrigen Bestandnehmer, dass eine entsprechende Koordination der Bestandnehmerinteressen in einer für den Einzelbestandnehmer verbindlichen Weise erfolgt.

Ein Wesenszug des Centers ist es, das die Präsentation leistungsstarker, innovativer und wirtschaftlich stabiler Unternehmen gegenüber den Kunden angestrebt wird. Die mit der Insolvenz eines Unternehmens verbundenen negativen Begleiterscheinungen fallen im Bereich

des mit hohem Werbeaufwand gepflegten Images des Centers auf das Center selbst, die Bestandgeberin, insbesondere aber auf alle übrigen Bestandnehmer zurück.

Daraus ergibt sich, dass es sich bei den nachfolgend angeführten – einvernehmlich festgelegten – Tatbeständen um in Bezug auf die Kündigung des Bestandverhältnisses für die Bestandgeberin als wichtig und bedeutsam anzusehende Gründe handelt, welche die Bestandgeberin zur Kündigung dieses Vertrages zum jeweiligen Monatsletzten unter Einhaltung einer Frist von 14 Tagen schriftlich oder im Wege gerichtlicher Aufkündigung berechtigen:

- a) Die Bestandgeberin ist berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen, wenn trotz Abmahnung und Setzung einer zweiwöchigen Nachfrist oder im Wiederholungsfall, diesfalls auch ohne Abmahnung und Nachfristsetzung, die Betriebspflicht gemäß § 6.1 oder § 6.2 (wazu insbesondere auch die Nichteinhaltung der Mindestöffnungszeiten des Centers gehört) oder die Umsatzmeldung gemäß § 5 verletzt wird, der vertraglich festgelegte Geschäftsgegenstand (Branche) oder das Sortiment ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Bestandgeberin abgeändert wird oder der Bestandnehmer den vertraglich verankerten Zahlungen, wozu auch die vom Bestandnehmer zu erlegende Kautions- oder Bankgarantie zählt, nicht fristgerecht nachkommt.*
- b) Die Bestandgeberin ist weiters berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen, wenn über das Vermögen des Bestandnehmers ein Konkursverfahren eröffnet wird oder die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels Masse unterbleibt oder ein Zwangsverwalter eingesetzt wird.*
- c) Die Bestandgeberin ist weiters bei jedem Abschluss einer der im § 14.1 (Anm. des BFG: Unterbestandgabe) genannten Rechtsgeschäfte oder Handlungen ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Bestandgeberin berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen.*
- d) Weiters ist die Bestandgeberin bei jeder Vornahme genehmigungspflichtiger baulicher Veränderungen ohne vorherige schriftliche Zustimmung der Bestandgeberin oder bei Verletzung des im § 13.3 genannten Verbotes, andere Beleuchtungskörper oder Geräte als jene, welche gemäß den behördlichen Auflagen hierfür vorgesehen sind, an jenen Stromkreis anzuschließen, der von den Notstromaggregaten versorgt wird, oder bei jeder Weigerung, nützliche oder notwendige Umbauten zu dulden oder dann, wenn der Bestandnehmer deren Durchführung durch tatsächliche Maßnahmen behindert oder erschwert, berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen.*
- e) Weiters ist die Bestandgeberin bei jeder Nichterfüllung behördlicher Auflagen, Einschränkungen etc. oder sonstiger gesetzlicher Bestimmungen berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen, sofern nicht mit Sicherheit ausgeschlossen ist, dass entweder die Bestandgeberin, oder ein anderer Bestandnehmer, oder Kunden des*

Centers oder im Center (für wen immer tätige) Dienstnehmer oder der wirtschaftliche Ruf des Centers durch dieses Verhalten des Bestandnehmers Nachteile erleiden. Dies gilt insbesondere auch für die Verletzung behördlicher Auflagen, Einschränkungen etc. oder sonstiger gesetzlicher Bestimmungen, für deren Einhaltung die Bestandgeberin haftet, deren Verletzung jedoch in der Sphäre des Bestandnehmers erfolgte.

- f) *Die Bestandgeberin ist weiters bei jedem Verstellen oder Verunreinigen von Andienungsstraßen, Durchfahrten, Laderampen, Geh- und Fahrwegen oder Parkplätzen und dgl. berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen, wenn für die notwendige Abhilfe trotz schriftlicher Mahnung unter Setzung einer Nachfrist von zumindest sieben Tagen nicht fristgerecht Sorge getragen wird. Bei Fluchtgängen oder sonstigen behördlich vorgeschriebenen Sicherheitseinrichtungen sowie im Wiederholungsfall ist die Bestandgeberin bei jedem Verstellen oder Verunreinigen berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen, wenn für die notwendige Abhilfe trotz schriftlicher Mahnung nicht unverzüglich Sorge getragen wird.*
- g) *Außerdem ist die Bestandgeberin bei jeder Vertragsverletzung im Sinne des § 15.2, insbesondere bei Verletzung der Ge- und Verbote der § 7 bis § 9 (Anm. des BFG: Gestaltung und Instandhaltung des Bestandobjektes, Benützung und Betrieb, weitere Pflichten des Bestandnehmers), des § 11 (Anm. des BFG: Hausordnung) und des § 26 (Anm. des BFG: Beitritt zur Vereinigung der Kaufleute), berechtigt, das Bestandverhältnis aufzukündigen.*
- Dem Verhalten des Bestandnehmers ist auch das Verhalten seiner Dienstnehmer und Angehörigen gleichzuhalten, ferner auch das Verhalten seiner Lieferanten und Kunden, sofern er deren Verhalten entweder veranlasst hat oder nicht sofort nachweislich alle rechtlich möglichen Maßnahmen ergreift um Abhilfe zu schaffen und Wiederholungen von Verstößen zu vermeiden.“*

Im Teil A des Bestandvertrages wurden auch Vertragsanpassungen festgehalten und darin ua. vereinbart: „Teil B § 15.3 wird am Ende wie folgt ergänzt: ,Die Bestandgeberin ist weiters berechtigt, das Bestandverhältnis aus sämtlichen in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründen auszukündigen.““

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus der vorgelegten Urkunde, deren Inhalt unstrittig ist und dem übereinstimmenden Willen der Vertragsparteien entspricht, und aus den vom Finanzamt vorgelegten Aktenteilen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Unbestritten ist, dass das Bestandverhältnis am 2. Februar 2015 begann und die Beendigung vertraglich mit 31. Jänner 2022 fixiert wurde. Strittig ist, ob der Vertrag auf bestimmte oder unbestimmte Dauer abgeschlossen wurde.

Nach [§ 17 Abs. 1 GebG](#) 1957 ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Es ist daher auf den erklärten Vertragswillen abzustellen (vgl. auch BFG 24.9.2019, [RV/7100215/2017](#)).

Für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände gelten, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und dass bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist ([§ 26 GebG](#) 1957).

Nach § 17 Abs. 3 BewG 1955 ist bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zu Grunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird. Dabei können auch Umstände zugrunde gelegt werden, die nach der Entstehung der Steuerschuld sichtbar werden (zB tatsächliche Geschäftsergebnisse), dies allerdings unter der Voraussetzung, dass diese Umstände im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld voraussehbar waren (vgl. dazu VwGH 16.6.1965, [2368/64](#)).

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1957 unterliegen Bestandverträge (§§ 1090 ff. 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.

Abs. 3 leg. cit. in der gegenständlich anzuwendenden Fassung besagt: *„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.“

[§ 30 Mietrechtsgesetz](#) (MRG) bestimmt unter dem Titel „Kündigungsbeschränkungen“

Folgendes:

„(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.“*

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 zweiten Satz des [§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG](#) nicht im Wege steht (vgl. 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 (vgl. VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#)).

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 (vgl. VwGH 16.10.1989, [88/15/0040](#); VwGH 17.9.1990, [90/15/0034](#); VwGH 19.9.2017, [Ra 2017/16/0111](#) und 0112 mwN).

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 4.12.2019, [Ro 2018/16/0004](#); VwGH 19.9.2017, [Ra 2017/16/0111](#) bis 0112; VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#); VwGH 3.6.2020, [Ra 2019/16/0182](#)). 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 (VwGH 26.4.2018, [Ra 2018/16/0040](#)). Ein floskelhafter Verweis auf § 30 Abs. 2 MRG genügt noch nicht, um gebührenrechtlich von einem Bestandvertrag auf unbestimmte Dauer auszugehen.

Im gegenständlichen Fall wird eine Geschäftsfläche in einem Einkaufszentrum in Bestand gegeben. Betrachtet man die in Teil A des Bestandvertrages der Bestandgeberin eingeräumten Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG, so ergibt sich, dass die in Z 5, 6, 8 und 16 eingeräumten Kündigungsgründe im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung gelangen können, da diese Ziffern auf die Vermietung von Wohnraum abstellen. Z 2 kommt nicht in Betracht, weil der vereinbarte Mietzins nicht in einer Dienstleistung besteht. Z 10 eignet sich nicht als Kündigungsgrund, weil das Bestandsobjekt ein Geschäftslokal ist und nicht zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten dient. Z 11 (öffentliches Interesse), Z 12 (Untermietverhältnis), Z 14 und Z 15 (beziehen sich auf ein Mietshaus) sind aufgrund des anderen Sachverhaltes ebenfalls nicht anwendbar. Z 13 ist kein eigener Kündigungsgrund, sondern sieht vielmehr die Möglichkeit vor, weitere Umstände als Kündigungsgründe zu vereinbaren, was in § 15 des Vertrages auch erfolgte.

Eine Kündigung wegen Eigenbedarf nach [§ 30 Abs. 2 Z 9 MRG](#) würde nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes voraussetzen, dass die juristische Person die von ihr verpachteten Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes, also für ihren Betrieb, dringend benötigt (vgl. BFG 06.02.2017, [RV/7105923/2015](#) mit Judikaturhinweisen). Der gegenständliche Bestandvertrag hat eine Geschäftsfläche in einem Einkaufszentrum zum Gegenstand und handelt es sich bei der Bestandgeberin um eine juristische Person, deren Geschäftszweig der Besitz, die Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften (***1***) ist. Dies bedeutet, dass Z 9 (Eigenbedarf) bei einer Besitz- und Vermietungs-GesmbH, die ein Einkaufszentrum betreibt, nicht vorstellbar ist.

Damit verbleiben die Kündigungsgründe der Ziffern 1 (rückständiger Mietzins), 3 (erheblich nachteiliger Gebrauch des Mietgegenstandes), 4 (gewisse Fälle von Untervermietung) und 7 (keine regelmäßige Verwendung zur vereinbarten geschäftlichen Betätigung).

Die nach der Z 13 MRG vereinbarten Kündigungsgründe sind im Vertrag unter § 15 aufgezählt. Der Eintritt des Auflösungsgrundes im Falle eines Elementarereignisses oder ein behördlicher Eingriff, der der Bestandgeberin zurechenbar ist (zB nach einem Brand), ist grundsätzlich als nicht wahrscheinlich einzustufen.

Alle anderen vereinbarten Kündigungsgründe können nur bei Vertragsverletzungen geltend gemacht werden. Auflösungsgründe, die aus Vertragsverletzungen resultieren, setzen ein grobes Fehlverhalten der Bestandnehmerin voraus und sind diese jeglichem Einfluss der Bf. als Bestandgeberin entzogen. Bei vertragskonformen Verhalten steht ihr damit kein Kündigungsrecht zu und besteht keine Möglichkeit einer Vertragsauflösung aufgrund freier Entscheidung.

Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass bei beiden Vertragsparteien der Wille bestand, das Vertragsverhältnis bis zu dem mit 31.1.2022 bestimmten Termin aufrechtzuerhalten. Mit einer vorzeitigen Auflösung des Bestandverhältnisses wegen vertragswidrigen Verhalten der Bestandnehmerin musste nicht gerechnet werden, zumal diese nach ihrem Auszug das Risiko zu tragen gehabt hätte, im Falle eines Leerstandes oder einer billigeren Vermietung bis zum Ende der Bestandzeit den Schaden zu ersetzen (§ 16.4 des Vertrages).

Die vereinbarten Kündigungsgründe lassen damit nur sehr eingeschränkt eine vorzeitige Kündigung zu und ist eine frühzeitige Auflösung des nach dem Willen der Vertragsparteien auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrages als nicht wahrscheinlich einzustufen.

Da einzelne im Vertrag vereinbarte Kündigungsrechte nicht dazu führen, dass ein ausdrücklich auf eine bestimmte Zeit (7 Jahre) eingegangenes Bestandverhältnis gebührenrechtlich als eines mit einer ungewissen Dauer zu qualifizieren ist, war der Beschwerde nicht zu folgen.

Wenn sich die Bf. auf die Gebührenrichtlinien und die Entscheidung des VwGH vom 17.9.1990, [90/15/0034](#) beruft, ist auszuführen: Bei den Gebührenrichtlinien handelt es sich mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt um keine für den BFG beachtliche Rechtsquelle. Die Richtlinien verstehen sich selbst nur als Auslegungsbehelf zum Gebührengesetz, aus denen über gesetzliche Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten nicht abgeleitet werden können. Allerdings ist auch in den Gebührenrichtlinien (Rz 690) mit Verweis auf VwGH 27.1.2000, [99/16/0017](#) Folgendes festgehalten: *„Ob eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einige im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle vorliegt, ist eine Frage, die nach Gewicht und der Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss.“*

Die von der Bf. genannte Entscheidung des VwGH verweist zwar darauf, dass die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten darstellt, stützt sich aber vornehmlich darauf, dass dem Mieter im entschiedenen Fall ein Präsentationsrecht zustand, womit ihm die Freiheit eingeräumt war, das Vertragsverhältnis zu beenden. Dieser Umstand bedingte, dass der VwGH von einer ungewissen Vertragsdauer ausging. Ein vergleichbarer Sachverhalt liegt gegenständlich nicht vor.

Das Bundesfinanzgericht hat sich in den letzten Jahren mehrfach mit Bestandverträgen beschäftigt, in denen die Vertragsparteien zwar die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart haben, sich 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 und wurden Verträge, bei denen nur einzelne der in § 30 Abs. 2 MRG aufgezählten Kündigungsgründe anwendbar blieben, als Bestandverträge auf bestimmte Zeit beurteilt; so zB zuletzt auch in BFG 12.1.2021, [RV/7103456/2020](#), BFG 18.11.2020, [RV/7100544/2018](#), BFG 18.08.2020, [RV/7100312/2020](#), BFG 16.4.2020,

[RV/7102968/2017](#), BFG 23.3.2020, [RV/7100404/2018](#), BFG 15.1.2020, [RV/7100109/2017](#), BFG 7.10.2019, [RV/7101823/2017](#), BFG 24.9.2019, [RV/7100215/2017](#), BFG 8.8.2019, [RV/7105629/2018](#), BFG 19.12.2017, [RV/7101160/2017](#), BFG 27.9.2017, [RV/7105121/2016](#).

Die gegen die Entscheidungen BFG 4.4.2017, [RV/1100501/2016](#), BFG 19.12.2017, [RV/7101160/2017](#), BFG 4.7.2019, [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 mit Beschluss zurückgewiesen (siehe VwGH 19.09.2017, [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](#) eingebrachte ordentliche Revision (siehe VwGH 4.12.2019, [Ro 2018/16/0004](#)).

Auch der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen die Entscheidung BFG 4.4.2017, [RV/1100501/2016](#) eingebrachten Beschwerde abgelehnt (vgl. VfGH 26.6.2018, E 1739/2017 und E 1740/2017).

Im Fall VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004, hatte das BFG bei einer Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG ebenfalls eine Einzelfallprüfung durchgeführt und kam zum Ergebnis, dass nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der vereinbarten Kündigungsgründe von einer bestimmten Vertragsdauer auszugehen sei. Der Verwaltungsgerichtshof stützte diese Rechtsansicht mit einem Hinweis auf zwei andere Beschlüsse folgendermaßen: *„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.“*

Zur Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung:

Vom Verwaltungsgericht ist auch zu überprüfen, ob nach wie vor eine Ungewissheit iSd [§ 200 Abs. 1 BAO](#) vorliegt oder ob die vorläufige Festsetzung auf eine endgültige Festsetzung abzuändern ist.

Die Abgabe wurde nach § 200 Abs. 1 BAO vom Finanzamt vorläufig festgesetzt, weil die Höhe des umsatzabhängigen Bestandzinses inklusive aller Nebenkosten noch ungewiss war. Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt ([§ 200 Abs. 2 BAO](#)).

Nach [§ 269 Abs. 1 BAO](#) haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Die Verwaltungsgerichte können das zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes erforderliche Ermittlungsverfahren durch eine von ihnen selbst zu bestimmende Abgabenbehörde durchführen oder ergänzen lassen (Abs. 2 leg. cit.).

Das Bundesfinanzgericht hat - außer in bestimmten Fällen - immer in der Sache selbst zu entscheiden und ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen. Es kann den Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abweisen. ([§ 279 Abs. 1 BAO](#))

Nach den vom Finanzamt vorgelegten Ermittlungsergebnissen, die der Bf. zur Kenntnis gebracht und von ihr nicht beeinsprucht wurden, ist für die vereinbarte Bestandsdauer von 7 Jahren (= 84 Monate) folgende Berechnung der Abgabenfestsetzung zu Grunde zu legen:

Kosten lt. Aufstellung der Bf. für den Zeitraum 2/2015 – 10/2019 (57 M): 1,873.862,17 Euro

Mindestbemessungsgrundlage für den Zeitraum 11/2019 – 1/2022 (27 M): 848.273,31 Euro

Gesamte Bemessungsgrundlage für 7 Jahre: 2,722.135,48 Euro

Hinsichtlich der im Einzelnen aufgeschlüsselten Positionen wird auf die mit Schreiben vom 11. November 2020 bekanntgegebene Berechnung verwiesen.

3.2. 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, weshalb keine Revision zugelassen wurde.

Graz, am 22. März 2021