

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, über die Beschwerde vom 4. Dezember 2017 gegen den Bescheid des damaligen Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23. November 2017, Steuernummer N-1, Erfassungsnummer N-2, betreffend Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG für den Pachtvertrag Top Nr. 02 im FMZ F-1 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Anlässlich der Beschwerdeentscheidung wird der angefochtene Bescheid gemäß § 279 BAO abgeändert wie folgt:

Die Gebühr wird vorläufig festgesetzt mit € 20.790,06
(1% einer Bemessungsgrundlage iHv € 2.079.006,48).

Soweit durch dieses Erkenntnis ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag (€ 1.777,09) gemäß § 93a BAO iVm § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung des Erkenntnisses fällig.

II. 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 23.11.2017 setzte das Finanzamt für das Rechtsgeschäft des zwischen der Beschwerdeführerin (Bf.) und der G-1 abgeschlossenen Pachtvertrages betreffend Top Nr. 02 im EG des FMZ F-1 vom 03.05.2017 gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG vorläufig eine Gebühr von 1% von der Bemessungsgrundlage von € 1.901.296,80 (gerundet gemäß § 204 BAO), somit in Höhe von € 19.012,97 fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei, weshalb die Vorschreibung gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig erfolge.

Da die Bezahlung der Umsatzsteuer beurkundet worden sei, sei sie dem Entgelt hinzuzurechnen.

Die vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten seien bei der Vertragsdauer zu berücksichtigen gewesen.

Berechnung der Bemessungsgrundlage:

€ 8.080,80 Mindestpacht inklusive Umsatzsteuer + € 721,50 Betriebs- und Nebenkosten
inklusive Umsatzsteuer = € 8.802,30 x 216 Monate = € 1.901.296,80

---//---

In der dagegen am 04.12.2017 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte die Bf. ein, dass zur Berechnung der Rechtsgeschäftsgebühr unrichtigerweise der 18-fache Jahreswert der vertraglich vereinbarten Zahlungen zugrunde gelegt worden sei. Richtigerweise wäre von einem aus gebührenrechtlicher Sicht unbefristeten Vertragsverhältnis auszugehen und somit die Gebühr auf Grundlage des dreifachen Jahreswertes zu berechnen. Der gegenständliche Bestandvertrag sei aus mindestens zwei Gründen als unbefristet anzusehen:

1. Die Parteien hätten die jederzeitige Kündigungsmöglichkeit für den Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG vereinbart.
2. Die Parteien hätten dem Pächter ein Präsentationsrecht und somit die jederzeitige Möglichkeit der Auflösung des Pachtvertrages eingeräumt.

ad 1. Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG:

Die betreffenden Bestimmungen des Vertrages lauteten wortwörtlich:

„4.3. [Teil A]

Ungeachtet der vertraglichen Befristung sowie außerdem unbeschadet jeglicher sonstiger dem Verpächter aufgrund dieses Vertrages gemäß Teil B Z 4.2. oder von Gesetzes wegen zustehender Kündigungsrechte und sonstiger Rechte ist der Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG berechtigt, den Pachtvertrag mit einmonatiger Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu kündigen, wobei eine Kündigung aufgrund eines vom Pächter gesetzten Kündigungsgrundes erst nach zweimaliger erfolgloser Mahnung unter Setzung einer Nachfrist von jeweils mindestens 10 Werktagen zulässig ist.“

„4.2. [Teil B]

Unabhängig von der in Teil B Z 4.1. vereinbarten Befristung ist der Verpächter berechtigt, diesen Vertrag mittels eingeschriebenen Briefes an den Pächter mit sofortiger Wirkung zu kündigen und aufzulösen, wenn einer der folgenden wichtigen Gründe vorliegt:

a) der Pächter trotz zweimaliger Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von jeweils 14 Tagen mit der Bezahlung des Pachtzinses, des Betriebs- und Nebenkostenakontos, der Betriebskostenvorschreibung oder dem Werbekostenbeitrag dergestalt säumig ist, dass er mit Ablauf der zweiten gesetzten Nachfrist den rückständigen Betrag nicht vollständig entrichtet hat,

b) der Pächter von dem Pachtgegenstand oder von den Allgemeinflächen iSd Teil B Z 1.4. einen erheblich nachteiligen Gebrauch im Sinne des § 1118 ABGB macht und diesen erheblich nachteiligen Gebrauch trotz zweimaliger Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von jeweils 14 Tagen nach Ablauf der zweiten gesetzten Nachfrist fortsetzt,

c) der Pächter gegen eine oder mehrere Bestimmungen dieses Vertrages verstößt und beispielsweise, ohne Anspruch auf Vollständigkeit,

1. den allenfalls verlangten schriftlichen Nachweis über die Berechtigung zur Verwendung der Marke gemäß Teil B Z 3.1. nicht fristgerecht erbringt, vertragswidrig den Pachtzweck und/oder die Marke/Geschäftsbezeichnung gemäß Teil A Z 3. ändert, kein branchenübliches Vollsortiment führt oder Vorschriften und Auflagen nicht einhält (Teil B Z 3.3.);

2. den Pachtgegenstand nicht fristgerecht fertig stellt oder eröffnet (Teil B Z 7.2., 7.3.);

3. entfällt;

4. zumindest zwei monatliche Umsatzmeldungen nicht fristgerecht leistet oder keine Einsicht in die Unterlagen gewährt (Teil B Z 5.4.);

5. entfällt;

6. vertragswidrig die Übernahme des Pachtgegenstandes verweigert (Teil B Z 7.);

7. seiner Betriebspflicht gemäß Teil B Z 12.2. nicht nachkommt;

8. entgegen Teil B Z 15.5. keine angemessene Versicherung für das Pachtobjekt abschließt;

9. ohne vorherige Zustimmung des Verpächters bauliche Veränderungen vornimmt (Teil B Z 9.1.);

10. rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen nicht einhält (Teil B Z 12.1.);

11. vertragswidrig den Pachtgegenstand weitergibt, in welcher Form auch immer (Teil B Z 11.) oder

12. die Kaution nicht übergibt bzw. seine Pflicht zur Auffüllung verletzt (Teil B Z 16.)

und der Pächter diesen Zustand trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Brief und Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht dahingehend beseitigt, dass ein vertragskonformer Zustand vorliegt und/oder

d) der Pächter

1. – 4. entfällt;

5. das Pachtobjekt einschließlich Auslagen, Schaufenster, Portale und Werbeeinrichtungen nicht ständig auf eigene Kosten vertragsgemäß erhält;

6. wiederholt Flächen außerhalb des Pachtobjektes vertrags- und zweckwidrig benützt, z.B. Verparken von Kundenwegen oder Verkehrswegen, Aufstellen von Verkaufsständen auf Allgemeinflächen usw.,

7. wiederholt gegen wesentliche Bestimmungen der Hausordnung verstößt

und der Pächter dieses Verhalten trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Brief und Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht dauernd beseitigt bzw. unterlässt.“

Grundsätzlich stehe es den Vertragsparteien im Sinne der Vertragsautonomie frei, den Inhalt des MRG oder Teile davon zum Vertragsinhalt zu machen. Maßgeblich für die Annahme einer unbestimmten Vertragsdauer sei ua, dass keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten vorliege, was laut herrschender Judikatur (insbesondere VwGH 17.9.1990, 90/15/0034) etwa bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG gegeben sei (BFG, RV/7102166/2012). Nach der Judikatur des VwGH könne allerdings dann von einer Beschränkung auf einzelne im Vertrag genannte Kündigungsmöglichkeiten gesprochen werden, wenn nicht alle denkmöglichen im § 30 Abs. 2 genannten Kündigungsgründe vereinbart würden (vgl. BFG, RV/5100753/2013). Gemäß Punkt 4.3. Teil A des Vertrages seien, *inter alia*, sämtliche denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 MRG vereinbart worden.

Da also der VwGH zur Annahme eines unbefristeten Vertrages bereits die Vereinbarung der denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG als ausreichend erachte, sei es völlig unerheblich, wie viele der in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründe auf den gegenständlichen Vertrag theoretisch anwendbar seien. Ausschlaggebend sei, dass von den

theoretisch auf den gegenständlichen Vertrag anwendbaren Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG auch alle vertraglich vereinbart und nicht etwa abbedungen seien. Das vom Finanzamt ins Treffen geführte Erfordernis eines „schrankenlosen Kündigungsrechts“ bestehe nicht.

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstelle, sei eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden müsse (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 5.10.1987, 86/15/0102). Bei der Vereinbarung des Kündigungsrechts gemäß § 30 MRG (anders als bei vertraglich vereinbarten Kündigungsgründen bzw. sog. „ausdrücklich bezeichnete Einzelfälle“ oder „Sonderkündigungsfälle“) entfalle diese Einzelfallprüfung allerdings, in der Entscheidung 90/15/0034 gehe der VwGH aufgrund eines Präsentationsrechtes des Mieters von einem unbefristeten Vertrag aus. Genau diese Vertragsauflösungsmöglichkeit („Sonderkündigungsfall“) werde einer Prüfung der Realisierbarkeit nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit unterzogen und eine klare Trennung zu den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG vorgenommen. Wenn schon die Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG - unter Berücksichtigung der Herausforderungen des aufkündigenden Vermieters bei der erfolgreichen Durchsetzung seiner Anliegen - die Annahme eines unbefristeten Vertrages rechtfertige, so müsse es umso mehr für die Vereinbarung eines Präsentationsrechtes („*argumentum a maiori ad minus*“) gelten (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Ohne Zweifel ergebe sich aus der Judikatur des VwGH, dass bereits die bloße Vereinbarung aller denkmöglichen, im Einzelfall nicht zu prüfenden Kündigungsgründe des MRG als ausreichend anzusehen sei. Es sei daher nicht darauf abzustellen, wie wahrscheinlich es sei, dass einer der gesetzlichen Gründe tatsächlich auch eintrete. Dem sei auch der Unabhängige Finanzsenat gefolgt (UFS 15.11.2006, RV/0574-W/04):

„Da [...] im gegenständlichen Mietvertrag auch sämtliche Kündigungsgründe des § 30 MRG vereinbart wurden, liegt hier nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor“.

Darüber hinaus sei festzuhalten, dass es sich bei den Kündigungsgründen gemäß § 30 Abs. 2 MRG um eine bloß demonstrative Aufzählung handle. Den Vertragsparteien stehe es frei, zusätzliche Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 Z 13 MRG (vgl. 4.2. Teil B des Vertrages) vorzusehen. Dabei überlasse es der Gesetzgeber den Vertragsparteien, die wichtigen und bedeutsamen Kündigungsgründe zu definieren (zB Kündigungsrecht der Verpächterin im Falle der Verletzung der Betriebspflicht durch die Pächterin gemäß 4.2. Teil B lit. c) Z 7. des Vertrages). Ein Kündigungsgrund könne jedoch auch aufgrund der Generalklausel gemäß § 30 Abs. 1 MRG verwirklicht sein, soweit keine der Spezialtatbestände des § 30 Abs. 2 MRG vorlägen. Diese habe nicht die Aufgabe, fehlende Merkmale der Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG zu ersetzen, sondern diene dazu, vom Gesetz sonst nicht erfasste, aber an Gewicht

den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG gleichwertige Sachverhalte zu ermöglichen (RIS-Justiz RS0070192; vgl. Riss/Fidler in Rainer, Miet- und WohnR, 313).

ad 2. Präsentationsrecht

Die relevante Bestimmung des gegenständlichen Pachtvertrages laute wortwörtlich:

„11.3. [Teil B]

Der Pächter ist zudem berechtigt, einen neuen Pächter schriftlich namhaft zu machen. Der Verpächter ist sodann verpflichtet, binnen 14 Tagen mit einem von dem Pächter namhaft gemachten Dritten einen Pachtvertrag mit dem selben Inhalt und Konditionen abzuschließen, sofern kumulativ (i) es sich bei dem neuen Pächter um ein verbundenes Unternehmen im Sinne des § 189a Z 8 UGB oder § 15 Aktiengesetz handelt, (ii) der neue Pächter seinen Sitz in Österreich oder Deutschland hat, (iii) wenn der neue Pächter zumindest dieselbe Bonität, Bewertung laut KSV, wie der bisherige Pächter aufweist und (iv) der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten wird. In diesem Fall ist die bereits abgelaufene Vertragsdauer im neu abzuschließenden Pachtvertrag derart zu berücksichtigen, dass die Laufzeit des neu abzuschließenden Vertrages sich um die bereits abgelaufene Pachtdauer verringert und die Gesamtlauzeit beider Pachtverträge zusammen die Pachtdauer des gegenständlichen Pachtvertrages nicht übersteigt. Dem neuen Pächter stehen die Vorpachtrechte - sofern diese nicht bereits in Anspruch genommen wurden - ebenfalls zu. Der Abschluss des neuen Pachtvertrages führt zur Beendigung des alten Pachtvertrages.“

Aufgrund dieser Bestimmung sei der Pächter jederzeit berechtigt, den Pachtvertrag dergestalt an einen Dritten zu übertragen, dass der Verpächter mit dem Dritten einen neuen (!) Pachtvertrag abzuschließen habe und somit der bisherige Pächter aus dem Vertragsverhältnis ausscheide. Der Abschluss eines neuen Pachtvertrages über das gegenständliche Pachtobjekt mit einem Dritten als Pächter bedinge naturgemäß die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages zwischen dem bisherigen Pächter und dem Verpächter. Aus dem Recht des Pächters zur Namhaftmachung eines neuen Pächters und der damit verknüpften Verpflichtung des Verpächters, mit dem Dritten einen neuen Pachtvertrag abzuschließen, folge konkludent die unmittelbar mit dem Abschluss des Vertrages mit dem neuen Pächter verbundene vorzeitige Auflösung des Pachtvertrages zwischen dem bisherigen Pächter und dem Verpächter. Die vorzeitige Beendigung des ursprünglichen Pachtvertrages im Falle der Ausübung des Präsentationsrechtes durch den Pächter werde im letzten Satz der zitierten Vertragsbestimmung ausdrücklich festgehalten.

Was Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich durch das Präsentationsrecht eingeräumten Möglichkeit für den Pächter zur Vertragsauflösung angehe, sei angemerkt, dass der von der Pächterin namhaft gemachte Dritte zwar verschiedene Kriterien erfüllen müsse (1. verbundenes Unternehmen, 2. Sitz in Österreich oder Deutschland,

3. dieselbe Bonität, 4. Beibehaltung des Pachtzwecks), dass jedoch in gegebener Situation die Realisierungswahrscheinlichkeit kaum geringer als im Falle eines bedingungslosen Präsentationsrechtes sei:

ad 1. „verbundenes Unternehmen“:

Bereits zum Zeitpunkt des Abschlusses des gegenständlichen Pachtvertrages bestünden folgende mit der Bf. verbundene Unternehmen iSd § 189a Z 8 UGB mit Sitz in Österreich:

- G-2, FN N-3
- G-3, FN N-4
- G-4, FN N-5
- G-5, FN N-6

Es stehe der Bf. zudem frei, die Gründung weiterer verbundener Unternehmen zu veranlassen.

Die Übernahme von Bestandsflächen der G-2 durch die Bf. sei außerdem in der Praxis bereits mehrfach vorgenommen worden (zB A-2, „F-2“; A-3), weshalb die Ausübung des Präsentationsrechtes durch die Bf. zugunsten eines der genannten Unternehmen ein absolut realistisches Szenario sei.

ad 2. „Sitz in Österreich oder Deutschland“:

Laut § 14 Abs. 4 GewO dürften juristische Personen in Österreich ein Gewerbe nur ausüben, wenn sie im Inland entweder ihren Sitz oder eine Niederlassung haben. Zwar werden durch die vertragliche Regelung ausländische juristische Personen ausgeschlossen, welche lediglich eine Zweigniederlassung in Österreich hätten, jedoch gründeten internationale Handelsunternehmen ohnehin meistens anstatt einer Zweigniederlassung eine rechtlich selbstständige Tochtergesellschaft, um ihre Haftung zu beschränken. Die für das gegenständliche Fachmarktzentrum als Bestandnehmer in Frage kommenden Handelsunternehmen hätten daher ohnehin überwiegend ihren Sitz in Österreich, weshalb das Kriterium des Sitzes in Österreich oder Deutschland de facto überhaupt keine Einschränkung der Ausübung des Präsentationsrechtes darstelle.

ad 3. „dieselbe Bonität“:

Sämtliche der genannten Unternehmen inklusive der Bf. leiteten ihre Bonität von der deutschen Muttergesellschaft G-6 mit Sitz in A-4 ab, weshalb jegliche mit der Bf. verbundenen Unternehmen dieselbe Bonität aufwiesen. Das Bonitätskriterium verringere also in keiner Weise die Realisierungswahrscheinlichkeit des Präsentationsrechtes.

Außerdem sei angemerkt, dass selbst in der in gegenständlichem Verfahren mehrfach zitierten Entscheidung des VwGH vom 17.9.1990, 90/15/0034, die Vereinbarung der Bedingung der ausreichend gesicherten Bonität des Nachfolgemieteters als unbefristet nicht verhindert habe.

ad 4. „Beibehaltung des Pachtzwecks“:

Auch hinsichtlich des Kriteriums der Beibehaltung des Pachtzwecks sei auf die Entscheidung des VwGH vom 17.9.1990, 90/15/0034, verwiesen. Gemäß dem in der Entscheidung auszugsweise wiedergegebenen Mitvertrag *„verpflichtet sich die Mieterin“* im Falle der Ausübung des Präsentationsrechtes durch die Mieterin mit dem *„von der Mieterin genannten Nachfolgemieteter einen Mietvertrag zu den gleichen Bedingungen dieses Vertrages abzuschließen“*. Diese *„gleichen Bedingungen“* beinhalteten naturgemäß auch den Bestandzweck. De facto habe also auch ein Nachfolgemieteter den Bestandzweck beibehalten müssen, was den VwGH nicht davon abgehalten habe, die Vertragsdauer als unbefristet zu bewerten. Dahingehend bestehe kein Unterschied zu der von Bf. mit der Verpächterin vereinbarten Bestimmung.

Da das Präsentationsrecht vom Pächter während aufrechter Vertragsdauer jederzeit ausgeübt werden könne und der Pächter somit die Möglichkeit habe, den Pachtvertrag jederzeit durch Nennung eines neuen Pächters vorzeitig aufzulösen, sei gegenständlicher Vertrag aus gebührenrechtlicher Sicht als ein Vertrag auf unbestimmte Zeit zu sehen (vgl. VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Die Auflösungsmöglichkeiten des Vermieters gemäß § 30 MRG sowie im Zusammenhang mit dem eingeräumten Präsentationsrecht qualifizierten den gegenständlichen Vertrag nach ständiger Rechtsprechung des VwGH als unbefristet.

Abgesehen von der seitens des Finanzamtes vorgenommenen falschen Qualifizierung des Pachtvertrages als befristet, werde in der Begründung des Bescheids überdies unrichtigerweise angeführt, dass die *„vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten (...) bei der Vertragsdauer zu berücksichtigen“* gewesen seien. Dem halte die Bf. entgegen, dass die betreffende Bestimmung dem Pächter kein Optionsrecht einräume, sondern lediglich ein sogenanntes Vorpachtrecht. Eine Verlängerung des Vertrages bedürfe auch nach Ausübung des Vorpachtrechts durch den Pächter jedenfalls noch eines zweiseitigen Rechtsakts, weshalb die mit dem Vorpachtrecht verbundenen *„Verlängerungszeiten“* nicht für die Bemessungsgrundlage der Vertragsgebühr zu berücksichtigen seien.

Die Bf. stelle daher ihren Antrag, den angefochtenen Gebührenbescheid als inhaltlich rechtswidrig aufzuheben.

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19.01.2018 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und setzte die Gebühr basierend auf der nunmehrigen Bemessungsgrundlage von € 1.056.276,00 vorläufig auf € 10.562,76 herab.

Begründend wurde ausgeführt:

Hinsichtlich des Vorpachtrechts werde der Beschwerde gefolgt. Im Übrigen werde sie jedoch als unbegründet abgewiesen.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bestehe das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollten oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als einen auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege stehe. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstelle, sei eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden müsse (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). Eine Kündigung aus den im Teil A Punkt 4.3. angeführten Gründen sei erst nach zweimaliger erfolgloser Mahnung zulässig. Die im Teil B Punkt 4.2. angeführten Kündigungsgründe hätten ein Fehlverhalten der Mieterin zur Ursache, stünden also nicht im Belieben der Verpächterin. Sie seien sachlich auf das Verhalten der Verpächterin eingeschränkt und von ihrer Gewichtung nicht so bedeutend, dass sie dem erklärten Willen der Vertragsparteien, die Bestandzeit ausdrücklich erst zu einem bestimmten Zeitpunkt enden zu lassen, entgegenstünden.

Überdies hafte der Pächter im Falle der Beendigung des Pachtvertrages gemäß Teil B Punkt 4.5. für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen während der vereinbarten Dauer des Pachtverhältnisses. Die der Verpächterin eingeräumten Kündigungsmöglichkeiten aus einem wichtigen Grund iSd § 30 MRG beschränkten sich letztlich auf einige wenige Gründe.

Zum Präsentationsrecht sei festzuhalten, dass der von der Pächterin namhaft gemachte Dritte verschiedene Kriterien erfüllen müsse: Es müsse sich beim neuen Pächter um ein verbundenes Unternehmen iSd § 189a Z 8 UGB oder § 15 Aktiengesetz mit Sitz in Österreich oder Deutschland handeln, der neue Pächter müsse zumindest dieselbe Bonität wie die Pächterin aufweisen und müsse der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten werden. Eine schrankenlose Weitergabe an einen neuen Pächter sei der Bf. nicht möglich. In der Namhaftmachung eines neuen Pächters sei die Bf. doch sehr eingeschränkt. Nach Ansicht des Finanzamtes könne die Namhaftmachung eines Nachmieters unter den vertraglich geregelten Voraussetzungen nicht zu einer Ungewissheit hinsichtlich der vereinbarten bestimmten Dauer führen.

---//---

Mit Schreiben vom 31.01.2018 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass die vorgebrachte Bescheidbegründung den Anschein erwecken lasse, dass sich das Finanzamt mit dem Vorbringen der Bf. nur in geringem Maße auseinandergesetzt habe, was sehr besorgniserregend erscheine.

Entgegen der Ansicht der Behörde sei ein Vertrag dann als ein Vertrag von unbestimmter Dauer zu qualifizieren, wenn die für den jeweils gegenständlichen Vertrag denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart seien (VwGH 16.10.1989, 88/15/0040). Sollten also nicht alle in § 30 Abs. 2 MRG aufgelisteten Kündigungsgründe auf einen Sachverhalt zutreffen, liege keine Beschränkung von Gründen vor, solange all jene Kündigungsgründe vertraglich vereinbart seien, die theoretisch zutreffen könnten – also die denkmöglich seien. Für die Qualifikation eines Vertrages als unbefristet müssten nicht alle Kündigungsgründe – ungeachtet dessen, ob sie denkmöglich seien oder nicht – geregelt sein.

Anders BFG 29.1.2015, RV/7100693/2015: Nach diesem Erkenntnis wäre alle Vertragsverhältnisse, die ihre Kündigungsgründe auf § 30 Abs. 2 MRG stützten, solche von bestimmter Dauer. Diese Ansicht gehe mit der bisherigen Rechtsprechung des VwGH, der Gebührenrichtlinie und der Literatur nicht konform (*Cupal/Patloch/Petrikovics* in *immolex* 2016, 7-8, S. 223: Unbestimmte Vertragsdauer bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG).

So seien die Kündigungsgründe der Z 5, 6, 8 und 16 bei einer gewerblichen Vermietung nicht unter die denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG zu subsumieren, da diese sich ausschließlich auf Wohnungen bezögen und daher auf den Sachverhalt eines gewerblichen Vermieters nicht zutreffen könnten (*Cupal/Patloch/Petrikovics* in *immolex* 2016, 7-8, S. 223: Unbestimmte Vertragsdauer bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG).

Die Auflösungsmöglichkeiten des Bestandgebers gemäß § 30 Abs. 2 MRG qualifizierten den gegenständlichen Vertrag nach ständiger Rechtsprechung des VwGH als unbefristet. Die Bf. stelle daher den Antrag, den angefochtenen Gebührenbescheid als inhaltlich rechtswidrig aufzuheben.

---//---

In Beantwortung des Fragenvorhaltes des Bundesfinanzgerichtes vom 25.05.2021 gab die Bf. mit Schreiben vom 11.06.2021 bekannt:

Frage 1: „Wann wurde das verfahrensgegenständliche Verkaufslokal von der Verpächterin übergeben bzw. wann wurde es eröffnet (Teil A Z 10 des Pachtvertrages)?“

Antwort: „Übergabe: 06.04.2017, Eröffnung: 17.05.2017“

Frage 2: „Ist es in der Zwischenzeit zur Bezahlung eines Umsatzpachtzinses gekommen bzw. wie hoch war dieser bis dato (Teil A Z 5.1)?“

Antwort: „Bis dato haben wir noch keine abgerechnete Umsatzmiete erhalten.“

Frage 3: „Wie hoch waren die bisherigen Versicherungsprämien für den für Sie verpflichtenden Abschluss einer Haftpflichtversicherung sowie einer Versicherung für eigene Einbauten und Waren (Teil B Z 15.5.)?“

Antwort:

Versicherungen	
01.01.2017 – 31.12.2017	649,70
01.01.2018 – 31.12.2018	650,23
01.01.2019 – 31.12.2019	679,89
01.01.2020 – 31.12.2020	689,30
	2.669,10

---//---

Mit Schreiben vom 28.06.2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Bf. um Bekanntgabe der Höhe des bis dato tatsächlich gezahlten (Basis)Pachtzinses sowie der Betriebskosten.

---//---

In Beantwortung des Ersuchens gab die Bf. am 01.07.2021 bekannt, dass im Zeitraum 01.05.2017 – 01.07.2021 Mietzahlungen von insgesamt € 334.856,22 sowie für den Zeitraum 06.04.2017 – 01.07.2021 Betriebskosten von insgesamt € 31.164,79 geleistet worden seien.

---//---

Mit Schreiben vom 05.07.2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Verpächterin G-1 um Beantwortung der Fragen, ob neben dem Basispachtzins auch ein Umsatzpachtzins gemäß den Bestimmungen in Teil A Z 5.1. des Pachtvertrages von der Pächterin entrichtet worden sei, wenn nein, ob die Bezahlung eines Umsatzpachtzinses noch geplant sei sowie wie hoch die bisherigen Pachtzahlungen bis dato bzw. für welchen Zeitraum gewesen seien.

---//---

In Beantwortung des Auskunftersuchens gab die Bf. mit Schreiben vom 30.07.2021 bekannt, dass neben dem Basispachtzins kein Umsatzpachtzins entrichtet worden sei. Die Bezahlung eines Umsatzpachtzinses sei vorerst auch nicht geplant.

Im Zeitraum ab 06.04.2017 bis 07/2021 sei ein Basispachtzins von netto € 337.613,09 vorgeschrieben worden.

Tabellarisch wurden die Zahlungen an die Verpächterin (zusammengefasst für den gesamten Zeitraum) aufgelistet wie folgt:

Betriebskosten	31.164,79	50.399,90
Betriebskostennachzahlung	19.235,11	
Basispachtzins	348.893,11	337.613,09
COVID-Mietzinsfreistellung	- 11.280,02	

---//---

In Beantwortung eines Schreibens des BFG vom 09.08.2021 gab die Bf. bekannt, dass keine Kautions bzw. Bankgarantie vorliege.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Entscheidungswesentlicher Sachverhalt:

Am 03.05.2017 schlossen die G-1 als Verpächterin und die Bf. als Pächterin einen Pachtvertrag über ein näher bezeichnetes Geschäftslokal im Fachmarktzentrum F-1 ab. Über den Pachtvertrag wurde eine von beiden Vertragsparteien unterzeichnete Urkunde errichtet. Der schriftliche Vertragstext entspricht den übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Vertragsabschluss.

Die über den Bestandvertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt:

Teil A: Besondere Vertragsbestimmungen

(...)

4. Pachtdauer

4.1. Der Pachtvertrag ist ab wechselseitiger Unterfertigung für beide Vertragsteile verbindlich. Das Pachtverhältnis beginnt am Tag der Übergabe des Vertragsgegenstandes gemäß Teil A Z 10 und wird auf die bestimmte Dauer von zehn Jahren abgeschlossen. Das Pachtverhältnis endet sohin zehn Jahre nach der Übergabe durch Zeitablauf, ohne dass es einer Kündigung bedarf.

4.2. Der Verpächter räumt dem Pächter ein zweimalig ausübbares Vorpachtrecht an dem vertragsgegenständlichen Pachtgegenstand ein. Die §§ 1072 ABGB gelten analog mit der Abweichung, dass nicht der Pachtvertrag mit dem Dritten vorzulegen ist, sondern nur die wesentlichen Vertragsinhalte dieses Pachtvertrages mit dem Dritten zu nennen sind, und dass der Pächter bis längstens 12 Monate vor Ablauf dieses Vertrages (bzw. der verlängerten Vertragsperiode) mitzuteilen hat, ob er von seinem Vorpachtrecht Gebrauch macht, widrigenfalls dieses Vorpachtrecht erlischt. Im Falle der Ausübung dieses Vorpachtrechtes wird das zweite Pachtverhältnis befristet auf die bestimmte Dauer von fünf Jahren abgeschlossen, es endet nach Ablauf von fünf Jahren ab Beendigung dieses ersten Pachtvertrages, das dritte Pachtverhältnis endet nach Ablauf von fünf Jahren ab Beendigung des zweiten Pachtvertrages. Weiters wird ein Pachtzins in Höhe des zuletzt vom Pächter aufgrund dieses Vertrages zu bezahlenden Pachtzinses samt Nebenkosten vereinbart. Alle übrigen Vereinbarungen dieses Pachtvertrages – mit Ausnahme dieses Vorpachtrechtes – gelten bei Ausübung des Vorpachtrechtes uneingeschränkt auch für das zweite und das dritte Pachtverhältnis. Dieses Vorpachtrecht erlischt, auflösende Bedingung, wenn dieses Pachtverhältnis vor Ablauf der jeweils vereinbarten Vertragsdauer, aus welchem Grund auch immer, vom Verpächter oder vom Pächter beendet wird.

4.3. Ungeachtet der vertraglichen Befristung sowie außerdem unbeschadet jeglicher sonstiger dem Verpächter aufgrund dieses Vertrages gemäß Teil B Z 4.2. oder von Gesetzes wegen zustehender Kündigungsrechte und sonstiger Rechte ist der Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG berechtigt, den Pachtvertrag mit einmonatiger Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu kündigen, wobei eine Kündigung aufgrund eines vom Pächter gesetzten Kündigungsgrundes erst nach zweimaliger erfolgloser Mahnung unter Setzung einer Nachfrist von jeweils mindestens 10 Werktagen zulässig ist. (...)

5. Pachtzins

5.1. Basispachtzins in Höhe von netto € 14,00 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer, bei einer Gesamtpachtfläche von 481,00 m² sohin netto € 6.734,00 pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer.

Umsatzpachtzins: sieben Prozent des in jedem Kalenderjahr erzielten Nettoumsatzes im Pachtobjekt, zuzüglich Umsatzsteuer, wobei der im entsprechenden Kalenderjahr bereits

bezahlte Netto-Basispachtzins auf den ermittelten Netto-Umsatzpachtzins des jeweiligen Kalenderjahres in Anrechnung zu bringen ist. (...)

(...)

7. Betriebs- und Nebenkostenkonto

Netto € 1,25 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer.

8. Werbekostenbeitrag

Der Pächter hat keinen laufenden Werbekostenbeitrag zu bezahlen.

(...)

12. Kaution

Grundsätzlich ist der Pächter bei Vertragsabschluss nicht zur Vorlage einer Kaution verpflichtet. Lediglich für den Fall, dass die Vorlage einer Kaution von dem Verpächter in weiterer Folge verlangt wird, gilt Folgendes sowie ergänzend die Bestimmungen in Teil B Z 16. als vereinbart:

Der Pächter verpflichtet sich, innerhalb einer Frist von drei Wochen und, im Falle des ungenützten Verstreichens dieser Frist, innerhalb einer Nachfrist von weiteren zwei Wochen nach schriftlicher Aufforderung des Verpächters eine Kaution in der Höhe von € 17.604,60 in Form einer abstrakten Bankgarantie einer inländischen Großbank, welche zumindest die in Beilage ./3 enthaltenen Regelungen zu enthalten hat, im Original, vorzulegen.

13. Weitere Vereinbarungen

Keine.

(...)

Teil B: Allgemeine Vertragsbestimmungen

(...)

4. Pachtdauer

(...)

4.2. Unabhängig von der in Teil B Z 4.1. vereinbarten Befristung ist der Verpächter berechtigt, diesen Vertrag mittels eingeschriebenen Briefes an den Pächter mit sofortiger Wirkung zu kündigen und aufzulösen, wenn einer der folgenden wichtigen Gründe vorliegt:

a) der Pächter trotz zweimaliger Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von jeweils 14 Tagen mit der Bezahlung des Pachtzinses, des Betriebs- und Nebenkostenakontos, der Betriebskostenvorschreibung oder dem Werbekostenbeitrag dergestalt säumig ist, dass er mit Ablauf der zweiten gesetzten Nachfrist den rückständigen Betrag nicht vollständig entrichtet hat,

b) der Pächter von dem Pachtgegenstand oder von den Allgemeinflächen iSd Teil B Z 1.4. einen erheblich nachteiligen Gebrauch im Sinne des § 1118 ABGB macht und diesen nachteiligen Gebrauch trotz zweimaliger Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von jeweils 14 Tagen nach Ablauf der zweiten gesetzten Nachfrist fortsetzt,

c) der Pächter gegen eine oder mehrere Bestimmungen dieses Vertrages verstößt und beispielsweise, ohne Anspruch auf Vollständigkeit,

1. den allenfalls verlangten schriftlichen Nachweis über die Berechtigung zur Verwendung der Marke gemäß Teil B Z 3.1. nicht fristgerecht erbringt, vertragswidrig den Pachtzweck und/oder die Marke/Geschäftsbezeichnung gemäß Teil A Z 3. ändert, kein branchenübliches Vollsortiment führt oder Vorschriften und Auflagen nicht einhält (Teil B Z 3.3.);

2. den Pachtgegenstand nicht fristgerecht fertig stellt oder eröffnet (Teil B Z 7.2., 7.3);

3. entfällt;

4. zumindest zwei monatliche Umsatzmeldungen nicht fristgerecht leistet oder keine Einsicht in die Unterlagen gewährt (Teil B Z 5.4.);

5. entfällt;

6. vertragswidrig die Übernahme des Vertragsgegenstandes verweigert (Teil B Z 7.);

7. seiner Betriebspflicht gemäß Teil B Z 12.2. nicht nachkommt;

8. entgegen Teil B Z 15.5. keine angemessene Versicherung für das Pachtobjekt abschließt;

9. ohne vorherige Zustimmung des Verpächters bauliche Veränderungen vornimmt (Teil B Z 9.1.);

10. rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen nicht einhält (Teil B Z 12.1.);

11. vertragswidrig den Pachtgegenstand weitergibt, in welcher Form auch immer (Teil B Z 11.) oder

12. die Kaution nicht übergibt bzw. seine Pflicht zur Auffüllung verletzt (Teil B Z 16.)

und der Pächter diesen Zustand trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Brief und Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht dahingehend beseitigt, dass ein vertragskonformer Zustand vorliegt und/oder

d) der Pächter

1. – 4. entfällt

5. das Pachtobjekt einschließlich Auslagen, Schaufenster, Portale und Werbeeinrichtungen nicht ständig auf eigene Kosten vertragsgemäß erhält;

6. wiederholt Flächen außerhalb des Pachtobjektes vertrags- und zweckwidrig benützt, zB Verparken von Kundenwegen oder Verkehrswegen, Aufstellen von Verkaufsständen auf Allgemeinflächen usw. und/oder

7. wiederholt gegen wesentliche Bestimmungen der Hausordnung verstößt

und der Pächter dieses Verhalten trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Brief und Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht dauernd beseitigt bzw. unterlässt.

(...)

4.5. Bei einer Beendigung dieses Pachtvertrages gemäß Teil B Z 4.2. haftet der Pächter für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen während der vertragsgemäßen Dauer des Pachtverhältnisses sowie für alle weiteren Schäden, welche der Verpächter durch die vorzeitige Veränderung des Pachtvertrages erleidet.

(...)

11. Unterverpachtung, Präsentationsrecht

11.1. Zur gänzlichen oder teilweisen, entgeltlichen oder unentgeltlichen Unterverpachtung, Unterbestandgabe, Weitergabe, Überlassung oder Übertragung, in welcher Form auch immer, und zu einer faktischen Nutzungsüberlassung an Dritte ist der Pächter ohne vorherige schriftliche Zustimmung des Verpächters nicht berechtigt. Zu diesen zustimmungspflichtigen Übertragungen gehören auch Spaltungen, Umgründungen, Stiftungen und die Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Gesellschaft des Pächters. Die Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Gesellschaft des Pächters, der Eintritt neuer oder das Ausscheiden bisheriger Gesellschafter bei Personengesellschaften und

sämtliche gesellschaftsrechtlichen Veränderungen sind dem Verpächter unverzüglich schriftlich anzuzeigen.

11.2. Von den Regelungen des vorhergehenden Absatzes sind sämtliche Unterbestandgaben ausgenommen, welche innerhalb der G-7-Gruppe stattfinden, sofern der neue Pächter seinen Sitz in Österreich oder Deutschland hat, die zumindest gleiche Bonität wie der bisherige Pächter aufweist und der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten wird.

11.3. Der Pächter ist zudem berechtigt, einen neuen Pächter schriftlich namhaft zu machen. Der Verpächter ist sodann verpflichtet, binnen 14 Tagen mit einem von dem Pächter namhaft gemachten Dritten einen Pachtvertrag mit demselben Inhalt und Konditionen abzuschließen, sofern kumulativ (i) es sich bei dem neuen Pächter um ein verbundenes Unternehmen im Sinne des § 189a Z 8 UGB oder § 15 Aktiengesetz handelt, (ii) der neue Pächter seinen Sitz in Österreich oder Deutschland hat, (iii) wenn der neue Pächter zumindest dieselbe Bonität, Bewertung laut KSV, wie der bisherige Pächter aufweist und (iv) der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten wird. In diesem Fall ist die bereits abgelaufene Vertragsdauer im neu abzuschließenden Pachtvertrag derart zu berücksichtigen, dass die Laufzeit des neu abzuschließenden Vertrages sich um die bereits abgelaufene Pachtdauer verringert und die Gesamtlaufzeit beider Pachtverträge zusammen die Pachtdauer des gegenständlichen Pachtvertrages nicht übersteigt. Dem neuen Pächter stehen die Vorpachtrechte – sofern diese nicht bereits in Anspruch genommen wurden – ebenfalls zu. Der Abschluss des neuen Pachtvertrages führt zur Beendigung des alten Pachtvertrages.

(...)

15.5. Der Pächter verpflichtet sich, für seinen Geschäftsbetrieb eine Haftpflichtversicherung und eine Versicherung für eigene Einbauten und Waren abzuschließen bzw. seine bestehende Standardversicherung auf den gegenständlichen Standort auszudehnen.

(...)

16. Kaut ion

16.1. Zur Sicherstellung sämtlicher Ansprüche des Verpächters, einschließlich von Schadenersatzansprüchen, aus oder im Zusammenhang mit diesem Pachtvertrag oder seiner Beendigung oder auch aufgrund einer nicht vertragskonformen Räumung nach Ablauf der vereinbarten Vertragsdauer verpflichtet sich der Pächter zur Übergabe einer Kaut ion in der in Teil A Z 12. festgelegten Höhe. (...)

(...)

16.3. Die Kaut ion ist nach Beendigung des Pachtverhältnisses herauszugeben, sobald und soweit festgestellt ist, dass der Verpächter gegen den Pächter keine Ansprüche mehr hat.

(...)

Das im Pachtgegenstand betriebene Geschäft wurde am 6. April 2017 übergeben und am 17. Mai 2017 eröffnet.

Beweiswürdigung:

Zu den - unstrittigen - Sachverhaltsfeststellungen gelangte das Bundesfinanzgericht durch Einsicht in die vom Finanzamt vorgelegten Aktenteile und der von der Bf. dem BFG vorgelegten Aufstellung über die geleisteten Zahlungen vom 11.06.2021 und 01.07.2021. 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.

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 § 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.

Gemäß § 17 Abs. 5 GebG 1957 heben weder die Aufhebung des Rechtsgeschäftes noch das Unterbleiben seiner Ausführung die entstandene Gebührenschuld auf.

Gemäß § 26 GebG 1957 gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, 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.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG ist für Bestandverträge (§§ 1090 ff ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse

Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert im allgemeinen eine Gebühr von 1 v.H. zu entrichten.

Bei unbestimmter Vertragsdauer sind die wiederkehrenden Leistungen gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 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.

Erwägungen:

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass es sich beim Mietvertrag um einen Bestandvertrag iSd § 33 TP 5 Abs. 1 GebG handelt.

1. Vertragsdauer

Strittig ist im beschwerdegegenständlichen Fall jedoch, ob die im Bestandvertrag vereinbarten Kündigungs- und Auflösungsgründe nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit von so umfassender Natur sind, dass der grundsätzlich auf bestimmte Dauer abgeschlossene Bestandvertrag gebührenrechtlich als Vertrag mit unbestimmter Dauer anzusehen ist.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichneten Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040).

1.1. Kündigungsgründe nach § 30 MRG

§ 30 Mietrechtsgesetz (MRG) bestimmt 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 einemdringenden 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 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 Interessens 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 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.

(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.

Dem von der Bf. ins Treffen geführten Einwand, dass der Verpächter gemäß Teil A Z 4.3. des Pachtvertrages vom 03.05.2017 bei Vorliegen eines wichtigen Grundes iSd § 30 MRG zur Kündigung des Pachtverhältnisses berechtigt sei, ist zu entgegnen, dass eine Gewichtung und eine Unwahrscheinlichkeit der Realisierung dieser vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe durchaus zum Ergebnis führen kann, von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen, 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 (VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182).

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

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

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.

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, sowie BFG 16.4.2020, RV/7102968/2017, eingebrachten außerordentlichen Revisionen wurden vom Verwaltungsgerichtshof ebenso zurückgewiesen (siehe VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111; VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; VwGH 18.11.2019, Ra 2019/16/0173, sowie Ra 2020/16/0115) 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 (VfGH 26.6.2018, E 1739/2017 und E 1740/2017).

Dazu ist festzustellen, dass sich die Kündigungsgründe der Ziffern 5, 6, 8 und 16 des § 30 Abs. 2 MRG auf Wohnungen beziehen und daher im gegenständlichen Fall nicht in Betracht kommen. Auch scheiden die Ziffern 2, 10, 11, und 12 aus, weil der vereinbarte Mietzins nicht in Dienstleistungen der Bf. besteht, der Mietgegenstand (Geschäftslokal) nicht zur Unterbringung von Arbeitern, ... benötigt werden kann, der Mietgegenstand nicht dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehört und kein Untermietverhältnis begründet wurde.

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

Die als besondere Kündigungsgründe im Vertrag unter Punkt 4.2. im Teil B festgelegten besonderen Kündigungsgründe ergeben sich ebenso wie die Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 Z 1, 3, 4, und 7 MRG aus der Verletzung von Vertragspflichten bzw. qualifiziertem Fehlverhalten des anderen Vertragspartners, womit die Kündigungsrechte von der Verpächterin nicht nach Belieben ausgeübt werden können und vielmehr jeglichem Einfluss ihrerseits entzogen sind. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines solchen Fehlverhaltens vor.

Der gegenständliche Bestandvertrag hat ein Geschäftslokal zum Gegenstand und handelt es sich bei der Bestandgeberin um eine juristische Person, bei der eine Kündigung wegen Eigenbedarf nach § 30 Abs. 2 Z 9 MRG nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes voraussetzen würde, dass die juristische Person die von ihr vermieteten Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes, also für ihren Betrieb, dringend benötigt (vgl. BFG 6.2.2017, 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 das Fachmarktzentrum F-1 im Vertragszeitraum zutreffen werden.

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

Nach dem Gesamtbild sind die der Vermieterin zuzuordnenden Kündigungsgründe nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist. Auch ist im gegenständlichen Fall gerade kein schrankenloses Kündigungsrecht vereinbart worden, weshalb die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass bei Verträgen, die verbal auf bestimmte Zeit abgeschlossen wurden, der schrankenlosen Kündigungsmöglichkeit die Bedeutung beizumessen ist, dass dadurch im Ergebnis eine unbestimmte Vertragsdauer vereinbart wurde (VwGH 15.12.2008, 2006/16/0072), nicht zur Anwendung kommen kann.

Dazu kommt noch, dass selbst bei einer vorzeitigen Beendigung des Vertrages gemäß Teil B Z 4.2. die Bf. auf Grund der Bestimmung des Vertragspunktes 4.5. im Teil B für den gesamten Pachtzeitraum für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen haftet.

Die vertraglichen Kündigungsbestimmungen ändern daher im gegenständlichen Fall nichts daran, dass ein Vertrag auf bestimmte Dauer von (zunächst) 10 Jahren (Teil A Z 4.1.) abgeschlossen wurde.

1.2. Präsentationsrecht

Die Bf. monierte weiters, dass wegen des ihr in Teil B Z 11. vertraglich eingeräumten Präsentationsrechtes ein Vertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof unterscheidet in seiner jüngsten Rechtsprechung zwischen dem Präsentationsrecht und dem Weitergaberecht (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072; VwGH 29.6.2017, Ro 2015/16/0032).

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 28.6.2000, 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). Der Einschub „in der Regel“ impliziert bereits, dass es durchaus auch Konstellationen geben kann, bei denen trotz Vereinbarung eines Präsentationsrechtes ein Vertrag auf bestimmte Dauer vorliegt.

Ein Weitergaberecht berechtigt zur Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung des Bestandnehmers bedarf. Mit Ausübung des Weitergaberechtes kommt es zur Vertragsübernahme durch den neuen Mieter, die ohne weitere Erklärung durch den Vermieter

erfolgt. Eine Auflösung des Vertrages wird dadurch nicht bewirkt (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072).

Die gebührenrechtliche Beurteilung eines Weitergaberechts betreffend den Bestandsgegenstand hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 9.9.2015, Ro 2014/16/0072, geklärt. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis klar zum Ausdruck gebracht, dass ein Parteiwechsel infolge der Ausübung eines vertraglich eingeräumten Weitergaberechts keine Vertragsauflösung bewirkt und daher nicht zu einer Ungewissheit hinsichtlich der Dauer des Bestandverhältnisses führt, die die Annahme eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrags rechtfertigen würde (VwGH 29.6.2017, Ro 2015/16/0032).

Der gegenständliche Vertrag enthält in Teil B Z 11.3. ein als Präsentationsrecht bezeichnetes Weitergaberecht, dass noch dazu auf bestimmte Gesellschaften (verbundene Unternehmen) eingeschränkt ist. Dieses Weitergaberecht bewirkt trotz gegenteiliger Vertragsbestimmung in Teil B Z 11.3. keine vorzeitige Auflösung des Vertrages und ist daher der Vertrag unter Einbeziehung des Optionszeitraumes als auf eine bestimmte Dauer von insgesamt 20 Jahren abgeschlossen zu beurteilen. Können nämlich beide Vertragspartner die Rechte und Pflichten aus dem Vertrag unter bestimmten Bedingungen an Dritte nur unter Überbindung der eingegangenen Verpflichtungen weitergeben, führt diese Weitergabe gerade nicht zu einer Auflösung des Bestandverhältnisses und die vertragliche Bindung bleibt für die restliche Dauer aufrecht, ohne dass es des Abschlusses eines neuen Pachtvertrages bedarf (BFG 23.3.2020, RV/7100404/2018).

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

Im gegenständlichen Fall ist zwar in der Überschrift des Punktes 11. von einem Präsentationsrecht die Rede. Entscheidend für die gebührenrechtliche Beurteilung ist jedoch nicht die Bezeichnung, sondern der Inhalt einer Vereinbarung. Die im Punkt 11.3. getroffene Vereinbarung entspricht in den Rechtsfolgen inhaltlich einem Weitergaberecht, ist die

Vermieterin doch verpflichtet, einen Vertrag mit dem selben Inhalt und Konditionen abzuschließen, sofern der Dritte bestimmte, im Vertrag näher definierte Voraussetzungen erfüllt (wie zB verbundenes Unternehmen, dieselbe Bonität etc.) und der Pachtzweck uneingeschränkt beibehalten wird. An der vereinbarten Laufzeit soll sich gerade nichts ändern, werden doch die bereits abgelaufene Vertragsdauer mit der Bf. und die verbleibende Vertragsdauer mit dem Dritten zusammengerechnet und stehen auch dem Dritten die Vorpachtrechte - sofern sie nicht bereits durch die Bf. in Anspruch genommen wurden - zu.

Im gegenständlichen Fall wird kein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Vertragsdauer erreicht, dass von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen wäre, da die Gesamtlaufzeit von 10 bzw. 15 oder 20 Jahren (Laufzeit des gegenständlichen Vertrages und die Laufzeit eines allfälligen Vertrages mit einem „Dritten“) von vorne herein feststeht. Der namhaft gemachte Dritte hat, wenn die vier im Vertrag genannten Voraussetzungen vorliegen, sogar einen Rechtsanspruch darauf, dass binnen 14 Tagen ab Namhaftmachung ein Vertrag mit dem selben Inhalt und Konditionen abgeschlossen wird. Diese vertragliche Regelung bewirkt, dass es der nunmehrigen Pächterin faktisch ermöglicht wird, ihre Rechtsstellung (unter den genannten Bedingungen) auf den namhaft gemachten Dritten weiterzugeben und hat die Bf. nur eine sehr eingeschränkte Möglichkeit, „vorzeitig“ aus dem Vertrag auszusteigen.

Die in Teil B Z 11.2. getroffenen Regelungen betreffen Unterbestandgaben und haben keinen Einfluss auf die Dauer des zwischen der Verpächterin und der Bf. geschlossenen Pachtvertrages.

Die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, steht nach dem zweiten Satz des § 33 TP Abs. 3 GebG der Beurteilung dieses Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nicht im Wege.

Für beide Vertragspartner besteht hier eine grundsätzliche vertragliche Bindung für einen bestimmten Zeitraum von zunächst 10 Jahren (1. Vertragsperiode) und - unter einer aufschiebenden Bedingung - von jeweils weiteren 5 Jahren (2. bzw. 3. Vertragsperiode) und führt die im Punkt 11.3. getroffene Vereinbarung - nach dem zweiten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht dazu, dass ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliegt.

1.2. Vertragsverlängerung durch Einräumung eines Vorpachtrechtes

In Teil A Z 4.2. wurde der Bf. ein zweimalig ausübbares Vorpachtrecht von jeweils fünf Jahren vertraglich eingeräumt.

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. ua. VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237, mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Vorpachtvereinbarungen werden grundsätzlich analog den Bestimmungen über das Vorkaufsrecht nach den §§ 1072 ff ABGB behandelt (*Aicher in Rummel*² Rz 32 zu § 1072 mwN; *Würth in Rummel*² Rz 6 zu §§ 1092-1094; *Binder in Schwimann*, ABGB Rz 7 zu § 1072 und Rz 38 zu § 1090; *Klang in Klang*² V 10; *Koziol/Welser*¹⁰ I 332). Das Vorkaufsrecht ist nach vorherrschender Lehre ein Gestaltungsrecht, welches zum bevorzugten Erwerb einer Sache berechtigt (*Verschraegen in Kletecka/Schauer*, ABGB-ON 1.05, § 1072 Rz 1). Es steht unter der Bedingung, dass der Vorkaufsverpflichtete die Sache verkaufen will.

Es beschränkt den Verpflichteten nicht in seiner Freiheit, überhaupt zu verkaufen, und auch nicht in der Gestaltung des Vertragsinhaltes. Lediglich der Käufer ist durch die Person des Vorkaufsberechtigten vorgegeben. Der Begünstigte erhält dadurch das an seine Person gebundene Gestaltungsrecht, ein Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung ohne Mitwirkung der Gegenseite zustande zu bringen (OGH 10 Ob 76/07h; zitiert in *Aicher in Rummel/Lukas*, ABGB⁴, § 1072 Rz 1).

Die Vorvertragstheorie gilt als überwunden (*Aicher in Rummel*, w.o. Rz 2 mwN) und es wird in einem Vorkaufsrecht ein Unterfall des Optionsrechtes gesehen (vgl. *Aicher* w.o. Rz 39). Ein Vorvertrag enthält die Verpflichtung, erst künftig einen Vertrag zu schließen, gewährt dem Berechtigten damit einen Anspruch auf Vertragsabschluss. Eine Option gewährt dem Berechtigten hingegen, durch einseitige Erklärung ohne neuerlichen Vertragsabschluss das Schuldverhältnis hervorzurufen.

Nach der nun vorherrschenden Lehre wird das Vorkaufsrecht (und damit ebenso das Vorbestandsrecht) als Gestaltungsrecht angesehen, bei dem ein Vertragsverhältnis durch einseitige Erklärung ohne Mitwirkung der Gegenseite zustande kommt.

Die gegenständliche Vereinbarung geht in ihrer Textierung von drei Vertragsperioden aus, wovon die erste mit einer Bestandszeit von 10 Jahren bestimmt ist. Das darüber hinaus eingeräumte zweimalige Vorbestandsrecht von jeweils 5 Jahren wird durch eine einseitige Erklärung der Bestandnehmerin ausgeübt. Die Bestandnehmerin tritt auch nicht in einen mit einem Dritten ausgehandelten Vertrag ein, sondern gelten im Falle der Weitervermietung die bereits im gegenständlichen Vertrag ausgehandelten Vereinbarungen weiter. Die Bf. kann auf ihr Recht verzichten und muss dies in diesem Fall bis längstens 12 Monate vor Vertragsablauf mitteilen. In dieser Ausgestaltung des Vertragsverhältnisses kommt dieser ein zweimaliges Optionsrecht auf Vertragsverlängerung zu. Es liegt ein inhaltlich schon vorausbestimmtes Vertragsverhältnis vor, das durch Ausübung der Option eine Verlängerung der ursprünglich befristeten Vertragsdauer bewirkt.

Auch nach der jüngsten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurde im Rahmen des „Vorpachtrechtes“ nicht lediglich ein Vorvertrag im Sinn des § 936 ABGB unter Hinausschieben der endgültigen Verpflichtungen (vgl. VwGH 15.3.2001, 2000/16/0115) vereinbart, sondern die bindende Vereinbarung einer Vertragsverlängerung durch Ausübung einer Option, worin eine Bedingung im Sinn des § 26 GebG erfüllt wird (VwGH 18.8.2020, Ra 2020/16/0115).

Ebenso lässt sich aus der von der Bf. eingewendeten Gebührenrichtlinie des Bundesministeriums für Finanzen vom 22.02.2007 nichts gewinnen, da nunmehr die Gebührenrichtlinie des BMF vom 12.02.2019, BMF-010206/0094-IV/9/2018, in Geltung steht, die folgende Aussagen enthält:

Rz 682:

Eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung stellt die Beifügung einer Bedingung dar, bei deren Eintritt (Ausübung der Option) sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert. Eine solche Bedingung hat nach § 17 Abs. 4 GebG auf das Entstehen der Gebührenschuld keinen Einfluss. Die Gebühr ist von dem Entgelt zu entrichten, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt.

Es ist daher entgegen der in der Beschwerdevorentscheidung von der Abgabenbehörde zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht im vorliegenden Fall nicht nur die im Teil A Z 4.1. vereinbarte Laufzeit von 10 Jahren, sondern zusätzlich auch der unter einer Potestativbedingung stehende Verlängerungszeitraum von weiteren 10 Jahren bei der Gebührenbemessung zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG war daher vom 18-fachen Jahresentgelt auszugehen.

2. Bemessungsgrundlage

Die Rechtsgebühr nach § 33 TP 5 GebG ist „nach dem Wert“ des Bestandvertrages zu bemessen. Dieser Wert ergibt sich aus Bestandzins und Bestandsdauer. Zum „Wert“, von dem die Gebühr von Bestandverträge zu berechnen ist, zählen alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen (VwGH 19.12.2017, Ra 2017/16/0091).

2.1. Basis- und Umsatzpachtzins

Laut der vertraglichen Bestimmung in Teil A Z 5.1. beträgt der Basispachtzins € 14,00 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer, bei einer Gesamtpachtfläche von 481,00 m² sohin netto € 6.734,00 pro Monat.

Weiters verpflichtete sich die Bf. zur Entrichtung eines Umsatzpachtzinses von 7%, wenn und insoweit dadurch der Basispachtzins überschritten wird.

Laut Bekanntgabe der Bf. wurde bis dato noch keine Umsatzmiete abgerechnet und betrugen die im Zeitraum 04/2017 bis 07/2021 (52 Monate) entrichteten Nettomietzahlungen insgesamt € 337.613,09, durchschnittlich monatlich daher € 6.495,56.

2.2. Betriebs- und Nebenkostenkonto

Dieses wurde in Höhe von netto € 1,25 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer gemäß Teil A Z 7. vereinbart, sohin € 601,25 netto pro Monat.

Laut Bekanntgabe der Bf. betrugen die bisherigen Nettobetriebskosten im Zeitraum 04/2017 bis 07/2021 (52 Monate) insgesamt € 50.399,90, sohin durchschnittlich monatlich € 969,23.

2.3. Kautio

Laut Teil A Z 12. war die Bf. grundsätzlich nicht zur Vorlage einer Kautio verpflichtet. Allerdings konnte eine solche von der Verpächterin in Form einer Bankgarantie in Höhe von € 17.604,60 verlangt werden.

Laut Bekanntgabe der Bf. hat die Verpächterin keine Kautio verlangt.

2.4. Versicherungsprämien

Die Bf. verpflichtete sich vertraglich laut Teil B Z 15.5., für ihren Geschäftsbetrieb eine Haftpflichtversicherung sowie eine Versicherung für eigene Einbauten und Waren abzuschließen.

Hat der Bestandgeber für einen entsprechenden Versicherungsschutz des Vertragsgegenstandes zu sorgen, so ist die dafür vom Bestandnehmer an ihn zu leistende Zahlung ohne jeden Zweifel in das für die Bemessung der Gebühr nach § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG wertbestimmende Entgelt einzubeziehen, weil Versicherungsprämien betreffend das Bestandsobjekt nach allgemeinem Verständnis zu den Betriebskosten gehören und Betriebskosten in die Bemessungsgrundlage fallen (vgl. VwGH 17.2.1994, 93/16/0160; VwGH 30.3.2000, 99/16/0372).

Laut Bekanntgabe der Bf. betrugen die bisherigen Versicherungsprämien durchschnittlich € 667,28.

2.5. Berechnung

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind einerseits alle Leistungen, die im Austauschverhältnis zur Einräumung des Benützungsrechtes stehen und andererseits auch die

auf das Bestandentgelt entfallende Umsatzsteuer in die gemäß § 33 TP 5 Abs 1 Z 1 GebG maßgebliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen (VwGH 7.10.1993, 93/16/0140; VwGH 1.10.2001, 2001/16/0312).

<i>Entgelt</i>	<i>Betrag netto pro Monat</i>	<i>Betrag brutto pro Monat</i>	<i>18-facher Jahresbetrag</i>
Basispachtzins	6.495,56	7.794,67	1.683.648,72
Betriebs- und Nebenkosten	969,23	1.163,08	251.225,28
Versicherungsprämien	667,28	---	144.132,48
gesamt			2.079.006,48

Die Gebühr beträgt daher von der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 2.079.006,48 gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1%, somit € 20.790,06.

Gemäß § 279 Abs. 2 2. Satz BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Grenzen der Abänderungsbefugnis ergeben sich nicht aus den Beschwerdepunkten und besteht bei der Abänderung des angefochtenen Bescheides kein Verböserungsverbot (siehe *Ritz*, BAO⁶, § 279 Tz 13 und 17).

2.6. Vorläufige Höhe der Bemessungsgrundlage

Weiters ist durch das Verwaltungsgericht 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.

Nach § 17 Abs. 3 BewG 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).

Es entspricht dem Gesetz, wenn die Abgabenbehörden der Gebührenbemessung nicht die in der Vergangenheit gelegenen Umsätze des Verpächters zugrunde legen, sondern die erst lange nach Abschluss des Pachtvertrages einsetzenden Umsätze der Pächterin. Hat im Zeitpunkt der

Erlassung des vorläufigen Gebührenbescheides das Pachtverhältnis noch gar nicht begonnen hatte, besteht in diesem Zeitpunkt eine Ungewissheit im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO, die die Erlassung eines vorläufigen Bescheides erforderlich macht (vgl. VwGH 26.6.1997, 96/16/0239).

Zweck der Vorschrift des § 17 Abs. 3 BewG ist es, einen Durchschnittswert zu finden, der als Grundlage einer Vervielfachung iSd § 16 BewG zu dienen vermag (vgl. VwGH 13.9.1989, 88/13/0107).

Durch eine Bewertung nach § 17 Abs. 3 BewG, die nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes jedenfalls erst nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld liegende Umstände berücksichtigen soll, sollen soweit als möglich die in Zukunft tatsächlich erzielten Beträge erfasst werden. Es ist daher rechtlich unbedenklich, wenn bei der Bewertung nach § 17 Abs. 3 BewG die dem Berechtigten nach dem Bewertungsstichtag zugekommenen Nutzungen oder Leistungen Berücksichtigung finden (vgl. ua. VwGH 26.6.1997, 96/16/0239, VwGH 29.1.1997, 96/16/0084).

Da die Bf. bekanntgegeben hat, dass die Eröffnung des Geschäftslokales im Fachmarktzentrum F-1 bereits am 17.05.2017 erfolgt ist (die Übergabe fand bereits am 06.04.2017 statt) und die Bf. nach Teil B Z 5.3. des Pachtvertrages dem Verpächter bis längstens 31.01. eines jeden Jahres eine schriftliche Aufstellung über den gesamten im abgelaufenen Kalenderjahr im Pachtobjekt erzielten Jahresumsatzes zu übermitteln hat, konnte normalerweise davon ausgegangen werden, dass mittlerweile für einen Beobachtungszeitraum von mehr als vier Jahren Daten über den umsatzabhängigen Bestandzins und die Höhe der Betriebs- und Nebenkosten vorliegen.

Da jedoch die Bf. dem entgegenstehend vorbrachte, vorerst noch keinen Umsatzpachtzins geleistet zu haben, wird der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Vorläufigkeit der Abgabefestsetzung nach § 200 Abs. 1 BAO nicht abgeändert.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor, Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 10. August 2021