

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch DORDA Rechtsanwälte GmbH, Universitätsring 10, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 26. September 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 22. August 2016 betreffend einen Antrag auf Aufhebung eines Gebührenbescheides (§ 299 BAO), ErfNr. ***xx***, Steuernummer ***BFStNr*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 28. April 2015 wurde der Pachtvertrag vom 11./12.3.2015, abgeschlossen zwischen der ***1*** GmbH als Verpächterin und der Beschwerdeführerin (Bf.) als Pächterin, dem Finanzamt zur gebührenrechtlichen Anzeige gebracht. Das Pachtobjekt war ein auf der Liegenschaft EZ ***2*** KG ***3*** in Errichtung befindliches Hotelgebäude, für das bereits eine Baubewilligung vorlag, wobei die durch die Anpassung an das Projekt erforderlichen Austauschpläne der Pächterin zu übermitteln waren und ihr ein Widerspruchsrecht zustand. Die Polierpläne waren ebenfalls zwischen den Vertragsparteien abzustimmen (§ 2 Pkt. 5 und 6 des Vertrages).

Nach § 3 „Pachtzeit“ wird der Pachtvertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Laut § 3 Pkt. 3 verzichtet der Pächter für die Dauer von 25 Jahren auf sein ordentliches Kündigungsrecht. Der Verpächter kann das Pachtverhältnis innerhalb der ersten 25 Jahre nur bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe im Sinne des § 30 MRG sowie aus den in § 9 des Pachtvertrages genannten

Gründen beenden. § 10 „Unterverpachtung/Abtretung“ enthält Regelungen über die Möglichkeit, das Pachtverhältnis als Ganzes oder teilweise unterzuverpachten, -vermieten oder sonst zu überlassen. In Pkt. 8 wird eine Abtretung der Rechte und Pflichten nach dem Pachtvertrag an eine andere Konzerngesellschaft der Bf. geregelt.

Mit Bescheid vom 17. Juli 2015 wurde die Gebühr nach § 200 Abs. 1 BAO vorläufig mit 169.128 Euro vom Finanzamt festgesetzt. Dabei wurde der Vertrag als eine Vereinbarung von einer bestimmten Dauer von 25 Jahren und einer daran anschließenden unbestimmten Dauer beurteilt, wobei nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG als Maximalwert das 18-fache Jahresentgelt in Ansatz gebracht wurde. Die Rechtsmittelfrist verstrich ungenützt.

Mit Schriftsatz vom 14. Juli 2016 wurde ein Antrag auf Aufhebung des Bescheides nach § 299 BAO eingebracht. Bemängelt wurde die Beurteilung der Vereinbarung als Bestandvertrag mit bestimmter Vertragsdauer. Aufgrund der Kündigungsgründe und des Weitergaberechtes liege ein Vertrag auf unbestimmte Zeit vor und sei daher nur der 3-fache Jahreswert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen, weshalb vorläufig eine Gebühr von 23.418 Euro festzusetzen sei.

Mit Bescheid vom 22. August 2016 wurde dieser Antrag auf Aufhebung vom Finanzamt abgewiesen, weil keine Rechtswidrigkeit festgestellt werden könne. Es handle sich um eine Miete eines Geschäfts und seien die Kündigungsgründe des § 30 MRG begrifflich bei Geschäftsraumieten nur eingeschränkt anwendbar. Diese müssten nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG bei der Gebührenermittlung außer Betracht bleiben. Unter Verweis auf die jüngere Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072) wurde begründet, dass durch die Vereinbarung eines Weitergaberechtes das Pachtverhältnis nicht jederzeit aufgelöst werden könne und daher kein Vertrag auf unbestimmte Zeit vorliege.

Gegen diese Entscheidung wurde Beschwerde eingelegt und vorgebracht, dass die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheidspruchs gewiss sei. Nach ständiger verwaltungsgerichtlicher Judikatur sei das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit geschlossenen Bestandverträgen, ob nach dem erklärten Parteiwillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. Bei der gebührenrechtlichen Beurteilung der Frage, ob ein Vertrag auf unbestimmte Dauer oder ein Vertrag auf bestimmte Dauer vorliege, sei (unter anderem) darauf abzustellen, ob eine ordentliche Kündigungsmöglichkeit vorliege bzw. ein Weitergabe- bzw. Präsentationsrecht vereinbart worden sei.

Ein Vertrag auf unbestimmte Zeit liege demnach vor, wenn auch nur ein Vertragspartner in der Lage sei, den Vertrag jederzeit aufzulösen. Gemäß den Gebührenrichtlinien (705) liege im Falle einer uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor. Ebenso liege bei einer Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Dem Bf. werde

in Punkt § 3.5 des Bestandvertrages ein solches Kündigungsrecht unter Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 MRG und darüber hinaus weitere Kündigungsgründe nach § 9 des Vertrages eingeräumt. Die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 MRG verleihe dem Vertrag nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH unter Berücksichtigung der Vertragsauflösungsmöglichkeiten im konkreten Fall nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit, ein „derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer, dass...“ ein Vertrag vorliege, der von Anfang an von ungewisser Dauer sei. Dieser Umstand ermögliche es dem Bf. den Vertrag auch während der bestimmten Laufzeit des Vertrages zu beenden. Der Bf. habe dadurch die Möglichkeit diesen Vertrag auch während des beidseitigen Kündigungsverzichtes von 25 Jahren aufzulösen. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung wäre von einem Vertrag mit unbestimmter Dauer auszugehen auch unter Berücksichtigung von Pkt. § 3.1 des Vertrages, wonach dieser auf unbestimmte Zeit geschlossen wurde.

Die Kündigungsgründe gemäß § 30 MRG seien nicht eingeschränkt und wurde auf VwGH 17.9.1990, 90/15/0034, verwiesen, wo ebenfalls eine Geschäftsraummiete Gegenstand des Verfahrens gewesen sei. Es liege eine offensichtliche Rechtswidrigkeit vor und das Finanzamt hätte das ihr eingeräumte Ermessen dahingehend ausüben müssen, dem Antrag auf Aufhebung des Bescheides stattzugeben und den zugrundeliegenden Bescheid abzuändern. Ebenso wurde bemängelt, dass der bekämpfte Bescheid nicht ausreichend begründet worden sei. Es wurde der Antrag gestellt, das Bundesfinanzgericht möge in einer mündlichen Verhandlung und im Senat in der Sache selbst entscheiden, dass der Beschwerde stattgegeben und der Bescheid vom 17.7.2015 geändert werde, oder in eventu den angefochtenen Bescheid mit Beschluss unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde aufheben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. Oktober 2016 wurde die Beschwerde abgewiesen. Bei dem Pachtgegenstand handle es sich um ein Gewerbeobjekt (Hotel). Die einzelnen Kündigungsgründe des § 30 MRG seien begrifflich und inhaltlich nur sehr eingeschränkt auf Gewerbeobjekte anwendbar. Demzufolge habe das BFG und vormals auch der UFS in seiner Rechtsprechung zu gleichgelagerten Fällen erkannt, dass bei Pachtverträgen zu Gewerbeobjekten, die nach § 30 MRG gekündigt werden können, nur eine eingeschränkte Kündigungsmöglichkeit vorliege und somit kein Vertrag auf unbestimmte Zeit. Die vereinbarten Kündigungsgründe würden ein Fehlverhalten der Pächterin erfordern und sei die Kündigungsmöglichkeit durch die Verpächterin nicht uneingeschränkt. Auf die Rechtsprechung des UFS und BFG wurde verwiesen (16.3.2011, RV/3712-W/09; 19.1.2015, RV/7102780/2012; RV/7102166/2012; RV/7100701/2015; RV/7100693/2015).

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 14. November 2016 der Vorlageantrag gestellt.

Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 12. Dezember 2016 wird in der Stellungnahme ua. noch ausgeführt, dass nicht alle Gründe des § 30 Abs. 2 MRG als Kündigungsmöglichkeit vereinbart worden seien. § 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG würden sich auf Wohnungen

beziehen und kämen nicht in Betracht. Ebenso würden Z 2, 10, 12, 14 und 15 aufgrund des anderen Sachverhalts ausscheiden. Sollte das BFG den Ausführungen der Bf. folgen, wäre im Übrigen die Gebühr nicht mit 23.418 Euro festzusetzen, sondern mit 29.142 Euro, weil bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei einem sich im Laufe der Jahre erhöhenden Entgelt von dem gemäß § 26 GebG (vgl. VwGH 18.4.1997, 97/16/0079) als unbedingt und sofort als fällig geltenden erhöhten Bestandzins auszugehen sei.

Am 21. Februar 2020 wurden dem BFG die mittlerweile vom Finanzamt veranlassten Ergänzungsersuchen und die Beantwortungen der Bf. in Bezug auf die Ermittlungen für eine endgültige Berechnung der Bemessungsgrundlage vorgelegt. Nach einer am 16. Juli 2021 erfolgten Rücksprache der RichterIn beim Finanzamt wurde mitgeteilt, dass bisher kein endgültiger Abgabenbescheid erlassen worden ist.

Mit Schreiben an die Bf. vom 20. Juli 2021 stellte die Berichterstatterin die Sach- und Rechtslage dar und wies darauf hin, dass Beschwerdegegenstand die Abweisung eines Antrages nach § 299 BAO sei. Entscheidungsrelevant sei daher nur, ob der Bescheid vom 17. Juli 2015 aus den von der Partei angeführten Gründen als rechtswidrig zu beheben sei. Das BFG sei selbst im Falle einer Stattgabe der Beschwerde nicht zuständig, einen neuen (vorläufigen oder endgültigen) Bescheid zu erlassen. Des Weiteren wurde unter Zitierung von Entscheidungen darauf hingewiesen, dass die Thematik der bestimmten/unbestimmten Dauer von Bestandverträgen in den letzten Jahren mehrfach vom BFG und VwGH behandelt worden sei und wurde der Bf. die Möglichkeit geboten eine Stellungnahme abzugeben. Zugleich wurde angefragt, ob die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat noch aufrechterhalten werden.

Mit Schreiben vom 12. August 2021 gab die Vertreterin der Bf. ohne weiteres Vorbringen bekannt, dass die beiden Anträge nicht aufrechterhalten werden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang und den nachfolgend auszugsweise dargestellten Inhalten des Bestandvertrages:

§ 3 Pachtzeit lautet:

„1. Dieser Pachtvertrag wird auf unbestimmte Zeit geschlossen.

2. Die Pachtzeit beginnt am ersten Tag des Monats in dem das Hotel übergabereif im Sinne des § 4 Abs. 3 ist („Übergabestichtag“).

3. Der Pächter verzichtet für die Dauer von 25 Jahren, beginnend mit Übergabestichtag gemäß vorhergehendem Absatz, auf sein ordentliches Kündigungsrecht. Das Pachtverhältnis kann daher erstmalig zum Übergabestichtag plus 25 Jahre beendet werden, das heißt dass der Pächter unter Einhaltung der zwölfmonatigen Kündigungsfrist erstmalig mit Wirkung zum Übergabestichtag plus 25 Jahre die Kündigung aussprechen kann. Bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe des § 1117 ABGB kann der Pächter auch bereits vor Ablauf des Kündigungsverzichts das Pachtverhältnis ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist beenden.

4. Jede Partei kann das Pachtverhältnis unter Einhaltung einer zwölfmonatigen Kündigungsfrist zum Monatsende kündigen, der Pächter jedoch erstmalig zum Ende des Kündigungsverzichts (also mit Wirkung zum Übergabestichtag plus 25 Jahre).

5. Der Verpächter kann das Pachtverhältnis innerhalb der ersten 25 Jahre ab dem Übergabestichtag nur bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe im Sinne des § 30 MRG sowie aus den in § 9 dieses Pachtvertrages genannten Gründen, beenden.

6. ...“

§ 9 Außerordentliche Kündigung lautet:

„1. Kommt der Pächter wesentlichen Verpflichtungen aus diesem Vertrag trotz Mahnung durch eingeschriebenen Brief des Verpächters innerhalb einer angemessenen Nachfrist von zumindest vier Wochen nicht nach, oder ist der Pächter mit Pachtzahlungen für 2 Monate oder mehr im Rückstand, kann der Verpächter den Pachtvertrag aus wichtigem Grund fristlos kündigen.

Der Verpächter ist insbesondere zur fristlosen Kündigung berechtigt, wenn der Pächter den Betrieb des Hotels ganz oder teilweise einstellt und trotz Mahnung innerhalb von zwei Wochen nicht wieder aufnimmt, soweit kurzzeitige Unterbrechung nicht durch Maßnahmen zur Sicherung, Aufrechterhaltung oder Umgestaltung, beispielsweise wegen Bauarbeiten, Rebrandingmaßnahmen oder Ähnliches oder zur Erfüllung der vertraglichen Verpflichtungen des Pächters erforderlich ist, oder die Betriebsunterbrechung dem Verpächter zuzurechnen ist. Ebenfalls kann der Hotelbetrieb eingestellt werden, wenn ein unabhängiger und von den Parteien gemeinsam beauftragter Wirtschaftsprüfer bestätigt, dass der Hotelbetrieb des Pachtobjektes über einen Zeitraum von mindestens zwei Jahren nicht mehr rentabel ist oder wenn zu erwarten ist, dass der Ertragswert in Bezug auf das Pachtobjekt für die folgenden zwei Jahre voraussichtlich nachhaltig negativ sein wird. Die Rentabilität fehlt dann, wenn ein negatives EBITDAR verzeichnet wurde oder voraussichtlich droht. Klarstellend: Die Verpflichtung des Pächters zur Zahlung der Pacht/die Pachteintrittsverpflichtung bleibt im Falle der Einstellung des Hotelbetriebs unberührt.

Löst der Verpächter das Pachtverhältnis aus Gründen, die der Pächter zumindest leicht fahrlässig verschuldet hat, vorzeitig auf, so haftet der Pächter dem Verpächter für den dadurch entstandenen Schaden unbeschränkt.

2. Der Verpächter ist darüber hinaus zur sofortigen Vertragsauflösung berechtigt, wenn sich die direkten oder indirekten Geschäftsanteile an dem Pächter durch Veräußerung so ändern, dass die Garantin nach einer solchen Veräußerung den Pächter weder direkt noch indirekt wirtschaftlich kontrolliert, auch wenn diese Veräußerung nicht auf einmal erfolgt. Der Verpächter ist jedoch nicht zur Kündigung berechtigt, wenn der Pächter nach der Übertragung direkt oder indirekt von einer Gesellschaft kontrolliert wird, die die gleiche (oder höhere) Bonität und den gleichen guten Ruf in der Branche aufweist, wie die ***X*** Gruppe und eine gleichwertige Garantie anbietet sofern das Hotel fortan von einem Betreiber mit selber Qualität bzw. derselben Reputation betrieben wird. Eine aus diesem § 9 Abs. 2 ausgesprochene Kündigung gilt als Kündigung aus Verschulden des Pächters.

3. Die vorstehenden Regelungen über die außerordentliche Kündigung gelten, soweit gesetzlich zulässig, auch falls ein Vermögensverfall oder eine Insolvenz in Bezug auf den Pächter oder die Garantin eintritt sowie in dem Fall, dass der Pächter das Pachtobjekt vertragswidrig nutzt und/oder ohne vorherige Zustimmung des Verpächters Dritten ganz oder zum Teil zur Nutzung überlässt.

4. Kommt der Verpächter wesentlichen Verpflichtungen aus diesem Vertrag, insbesondere zum Zustand und Erhalt des Gebäudes, trotz Mahnung durch eingeschriebenen Brief des Pächters unter Setzung einer angemessenen Nachfrist von zumindest vier Wochen nicht nach, kann der Pächter den Pachtvertrag aus wichtigem Grund fristlos kündigen.

5. Wird das Pachtobjekt vor oder nach dem Eröffnungszeitpunkt durch höhere Gewalt zerstört, ist jede Vertragspartei berechtigt, den Vertrag über schriftliche Erklärung mit sofortiger Wirkung aufzulösen.

6. Sofern und soweit vorstehend nichts Abweichendes geregelt ist, bleiben gesetzliche Kündigungsrechte von diesen Regelungen unberührt und bestehen somit daneben uneingeschränkt.“

§ 10 Unterverpachtung/Abtretung lautet:

„1. Der Pächter verpflichtet sich, das Pachtobjekt als Ganzes nicht ohne vorherige schriftliche Zustimmung des Verpächters unterzuverpachten, -vermieten oder sonst zu überlassen.

...

8. Solange Partei dieses Pachtvertrages die ***Bf*** oder ein anderes Unternehmen des ***X***-Konzerns ist, ist der Pächter berechtigt, seine Rechte und Pflichten nach diesem

Pachtvertrag an eine andere Gesellschaft des ***X***-Konzerns abzutreten, jedoch stets mit der Maßgabe, dass:

I.) diese Abtretung unwirksam wird, wenn der Abtretungsempfänger kein Mitglied des ***X***-Konzerns mehr ist; und

II,) eine derartige Abtretung in keiner Weise die Inanspruchnahme der von der Garantin gestellten Garantie beeinträchtigen darf.

III.) Für den Fall, dass der übernehmende Dritte seinen (Wohn-)Sitz nicht in Deutschland oder in Österreich hat, wird der Pächter vor jeglicher Übertragung ein an den Verpächter adressiertes Rechtsgutachten eines anerkannten Rechtsanwalts, der in der entsprechenden Jurisdiktion zugelassen ist und praktiziert, in einer für den Verpächter vernünftigerweise akzeptablen Form beibringen, dass die Berechtigung des übernehmenden Dritten bestätigt, die Zusicherungen des Pächters nach diesem Mietvertrag zu übernehmen bzw. einzugehen sowie deren Durchsetzbarkeit darlegt.

IV.) ...“

2. Beweiswürdigung

Diese unbestrittenen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Akt des Finanzamtes, ErfNr. ***xxx***, und werden nach § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist der Bescheid des Finanzamtes vom 22. August 2016 über die Abweisung eines Antrages nach § 299 BAO.

§ 299 BAO lautet:

„(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;

b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.“

Eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO setzt voraus, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Der Inhalt des Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich sein. Die Aufhebung gemäß § 299 BAO setzt aber die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. VwGH 20.1.2016, 2012/13/0059; Ritz, BAO⁶, § 299 Rz 13).

Der Antrag der Partei vom 14. Juli 2016 mit den angegebenen Gründen für eine Aufhebung des Abgabenbescheides bildet die Sache, dh den Gegenstand des Aufhebungsverfahrens. Im Rechtsmittelweg unterliegt nur deren Beurteilung einer Überprüfung, eine Aufhebung durch das Verwaltungsgericht aus einem anderen Grund ist unzulässig (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³ § 299, Anm. 11). Ein Aufhebungsbescheid iSd § 299 ist lediglich ein Bescheid kassatorischer Art.

Erweist sich ein geltend gemachter Aufhebungsgrund im Beschwerdeverfahren als berechtigt, so hat das Verwaltungsgericht der Beschwerde Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahin abzuändern, dass der Sachbescheid, dessen Aufhebung beantragt wurde (zB der USt-Bescheid), aufgehoben wird (Ellinger/Sutter/Urtz, aaO, Anm. 13). Die Abgabenbehörde wird so in die Lage versetzt einen neuen Sachbescheid zu erlassen. Das Bundesfinanzgericht ist auch im Fall einer Stattgabe der Beschwerde nicht zuständig, einen neuen (vorläufigen oder endgültigen) Abgabenbescheid zu erlassen.

Als Aufhebungsgrund wurde geltend gemacht, dass dem Abgabenbescheid eine Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt wurde, die gemäß § 33 TP 5 Abs. 3 GebG auf Bestandverträge mit bestimmter Vertragsdauer anzuwenden sei, es sich bei dem gegenständlichen Bestandvertrag aber um einen Vertrag mit unbestimmter Vertragsdauer handle, der lediglich mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten sei.

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).

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.“

a) Zu den Kündigungsrechten

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist für die Frage, ob gebührenrechtlich ein Vertrag auf bestimmte oder unbestimmte Dauer vorliegt, nicht die von den Parteien gewählte Bezeichnung des Vertrages (etwa als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen), sondern der gesamte Vertragsinhalt maßgebend (vgl. VwGH 5.3.2009, 2007/16/0149). Letztlich ist entscheidend, ob die Vertragsparteien nach dem erklärten Vertragswillen für eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht.

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

Ein seinem Wortlaut nach auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag ist gebührenrechtlich als solcher auf bestimmte Dauer anzusehen, wenn das Vertragsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Zeit von keinem der Vertragsteile einseitig beendet werden kann

oder diese Möglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle beschränkt ist (siehe die in Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, § 33 TP 5, Rz 130 zitierten VwGH-Erkenntnisse).

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und der Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (zB VwGH 19.12.2002, 99/16/0405; VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111).

Im gegenständlichen Fall wurde der Pachtvertrag laut § 3.1 zwar auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, die Bf. als Pächterin verzichtet allerdings für die Dauer von 25 Jahren auf ein Kündigungsrecht und werden ihr lediglich die Auflösungsgründe des § 1117 ABGB zugestanden. Letztere sind solche Tatbestände, die es gestatten, das Vertragsverhältnis ohne Kündigung vorzeitig zu beenden. Es handelt sich hier um Fälle von Vertragsverletzungen oder von zufälligen Ereignissen, die von außen her den Gegenstand des Bestandvertrages treffen (VwGH 21.5.1958, 1974/55). Dem Umstand, dass diese außerordentlichen Auflösungsgründe nicht ausgeschlossen wurden, kommt kein Gewicht in der Frage der Bindung der Vertragsparteien auf bestimmte Zeit zu (vgl. VwGH 29.6.1992, 91/15/0040).

Die Bf., die auch bereits bei der Planung des Hotelgebäudes miteingebunden war (siehe § 2.5 und 6 des Vertrages), ist daher jedenfalls 25 Jahre an den Vertrag gebunden. Entscheidend ist daher, ob die Verpächterin das Pachtverhältnis innerhalb dieser Zeit nur aus einzelnen, wichtigen Gründen aufkündigen kann, deren Realisierung nicht wahrscheinlich ist.

Im vorliegenden Fall kann die Verpächterin innerhalb der ersten 25 Jahre das Pachtverhältnis nur bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe im Sinne des § 30 MRG sowie aus bestimmten in § 9 des Vertrages normierten Gründen beenden.

Wenn auch die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 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).

Die Anführung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG in einem Vertrag bedeutet somit nicht, dass in allen Fällen unkritisch von einer unbestimmten Vertragsdauer auszugehen ist. So ist der gesamte Vertragsinhalt einer Einzelfallprüfung zu unterziehen, die ergeben kann, dass von den Vertragsparteien eine zeitlich konkret begrenzte Bestanddauer gewollt ist, die bei vertragsgetreuem Verhalten aller Wahrscheinlichkeit nach auch erreicht wird.

Betrachtet man die 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 verpachtete Objekt 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.

Eine Kündigung wegen Eigenbedarf nach § 30 Abs. 2 Z 9 MRG würde nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes voraussetzen, dass die Bestandgeberin die von ihr verpachteten oder vermieteten Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes, also für ihren Betrieb, dringend benötigt (vgl. BFG 6.2.2017, RV/7105923/2015 mit Judikaturhinweisen). Lediglich dieser Kündigungsgrund liegt in der Sphäre der Bestandgeberin. Der Geschäftszweck der Bestandgeberin liegt in der Liegenschaftsverwaltung und ist daher eine Realisierung dieses Kündigungsgrundes nicht vorstellbar.

Verbleiben die Kündigungsgründe der Ziffern 1 (Mietzinsrückstand), 3 (erheblich nachteiliger Gebrauch), 4 (Weitergabe) und 7 (vertragswidrige Verwendung) und die in § 9 des Vertrages enthaltenen außerordentlichen Kündigungsgründe. Alle diese Kündigungsgründe liegen in der Sphäre der Pächterin (mit Ausnahme einer Vertragsverletzung der Verpächterin zB bei der Erhaltung des Gebäudes lt. Punkt § 9.4), womit die Kündigungsrechte von der Verpächterin nicht nach Belieben ausgeübt werden können und ihrem Einfluss entzogen sind.

Nach dem Gesamtbild ist im gegenständlichen Fall kein schrankenloses Kündigungsrecht vereinbart worden und sind die der Verpächterin zuzuordnenden Kündigungsgründe nicht von umfassender Natur, sodass eine Auflösung des Mietvertrages innerhalb von 25 Jahren als unwahrscheinlich einzustufen ist. Nach der Vertragsgestaltung ist der Wille der Vertragsparteien zu einer mindestens 25-jährigen Bindung evident.

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 28.4.2021, RV/7100691/2018; BFG 5.2.2021, RV/6100449/2018; 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.“

b) Zum vereinbarten Weitergaberecht

Im gegenständlichen Fall wurde der Pächterin vertraglich das Recht eingeräumt, ihre Rechte und Pflichten ohne gesonderte Zustimmung der Verpächterin unter gewissen Bedingungen an eine andere Konzerngesellschaft abzutreten. Es werden dadurch weder die Verpächterin noch die Bf. als Pächterin in die Lage versetzt, den Bestandvertrag aufzulösen. Mit der Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Vertrag auf einen Dritten werden alle eingegangenen Verpflichtungen überbunden und die vertragliche Bindung bleibt für die restliche Dauer bestehen. Ein allfälliger Parteiwechsel infolge der Ausübung eines derartigen Weitergaberechtes führt somit nicht zu einer entsprechenden Ungewissheit hinsichtlich der Dauer des Bestandverhältnisses, weshalb die Annahme eines auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Vertrags dadurch nicht gerechtfertigt werden kann (vgl. VwGH 9.9.2015, Ro

2014/16/0072; VwGH 29.6.2017, Ro 2015/16/0032; BFG 8.8.2019, RV/7105629/2018; BFG 5.2.2021, RV/6100449/2018).

Der Verwaltungsgerichtshof unterscheidet zwischen einem Präsentationsrecht und einem Weitergaberecht (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072). In diesem Erkenntnis hat der VwGH auch klargestellt, dass die im Erkenntnis des VwGH vom 27.1.2000, 99/16/0017, vertretene Ansicht, wonach durch das Ausüben eines Weitergaberechtes die Bestandnehmerin einen Bestandvertrag auflösen könne, nicht aufrecht erhalten wird.

Ein Weitergaberecht liegt demnach vor, wenn eine Vertragspartei von vornherein der anderen Vertragspartei das Recht einräumt, durch bloße Erklärung alle Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten mit der Wirkung zu übertragen, dass dieser an ihrer Stelle in den Vertrag eintritt, ohne dass es einer weiteren Erklärung der verbleibenden Vertragspartei bedarf (vgl. VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072; VwGH 29.6.2017, Ro 2015/16/0032).

Ein Präsentationsrecht enthält nur die Verpflichtung 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 gegenständliche Bestandvertrag beinhaltet ein Weitergaberecht – im Punkt § 10 des Vertrages als Abtretung bezeichnet –, das noch dazu auf Konzerngesellschaften eingeschränkt ist (§ 10.8). Eine Auflösung des Vertrages kann damit nicht erreicht werden und bewirkt dieses vereinbarte Recht nicht, dass ein Vertrag mit unbestimmter Dauer vorliegt.

Insgesamt gesehen war eine Rechtswidrigkeit des Gebührenbescheides aus den von der Bf. im Antrag vom 14. Juli 2016 vorgebrachten Gründen nicht festzustellen, weshalb der angefochtene, abweisende Bescheid vom 22. August 2016 zu Recht erging und die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen war.

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.

Die Beurteilung, ob ein konkreter Bestandvertrag im Einzelfall in seiner Gesamtgestaltung als ein Vertrag von bestimmter oder von unbestimmter Dauer anzusehen ist, ist keine Frage, die

über den Einzelfall hinausgeht und ist die Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der vereinbarten Kündigungsgründe eine Tatfrage. Hinsichtlich der Frage, welchen Einfluss ein vereinbartes Weitergaberecht auf die Beurteilung der Dauer eines Bestandvertrages und damit auf die Bemessung der Abgabe hat, wird auf die zitierte VwGH-Judikatur verwiesen.

Graz, am 23. August 2021