

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch MMag. Reinhard Uhl, Mariahilfer Straße 47/1/5, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 3. Jänner 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 19. Dezember 2016 betreffend Rechtsgeschäftsgebühr, ErfNr. ***123***, Steuernummer ***StNr***, 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

Mit Schreiben vom 28. April 2016 wurde der am 30. April 2016 zwischen der ***2*** GmbH als Verpächterin und der Beschwerdeführerin (Bf.) als Pächterin abgeschlossene Pachtvertrag dem Finanzamt zur Anzeige gebracht.

Mit Bescheid vom 19. Dezember 2016 setzte das Finanzamt vorläufig gemäß § 200 Abs. 1 BAO eine Rechtsgeschäftsgebühr von 37.320,67 € fest. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage ging das Finanzamt von einer bestimmten Vertragsdauer von 10 Jahren und einer Option auf Vertragsverlängerung von 10 weiteren Jahren aus, weshalb es nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG maximal das Achtzehnfache des Jahreswertes in Ansatz brachte. Die Berechnung lautete folgendermaßen:

Basiszins pro Monat	12.547,78 €
+ Betriebs- und Nebenkosten	1.792,54 €

Zwischensumme	14.340,32 €
+ USt ergibt	17.208,38 €
17.208,38 € x 12 (= Jahreswert)	206.500,56 €
206.500,56 € x 18	3.717.010,08 €
+ einmaligen Werbekostenbeitrag inkl. USt	15.057,34 €
Vorläufige Bemessungsgrundlage	3.732.067,42 €

Gegen diese Vorschreibung wurde Beschwerde eingelegt. Es handle sich gegenständlich um einen Vertrag von unbestimmter Dauer und wurde die Neufestsetzung der Gebühr in Höhe von 6.195,02 € beantragt. In eventu – falls nicht ohnehin ein Vertrag von unbestimmter Dauer vorliege – würde die Vertragsdauer allerdings nur 10 Jahre betragen und würde sich eine Abgabe von 20.650,56 € ergeben.

Im Wesentlichen wurde vorgebracht:

Das Bestandverhältnis beginne mit der Übergabe und sei auf eine maximale Dauer von 10 Jahren abgeschlossen worden; ein weitergehendes, einer Option gleichzusetzendes Verlängerungsrecht sei nicht vereinbart worden.

Zwischen den Vertragsparteien seien umfangreiche vorzeitige Auflösungsgründe vereinbart worden (vgl. Teil B, Punkt 4.2 iVm Teil A, Punkt 13.8). Darüber hinaus sei in Teil A, Punkt 4. Pachtdauer festgehalten, dass der Verpächter auch bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG berechtigt sei, den Pachtvertrag mit einer Kündigungsfrist von zwei Wochen zum jeweiligen Monatsletzten zu kündigen.

Werde eine Kündigung vertraglich jedoch nicht nur aus einzelnen, sondern aus vielen Gründen ermöglicht, ist auf Grund einer daraus resultierenden, uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit ein Vertrag von unbestimmter Dauer anzunehmen (vgl. Rz 705 Gebühren-Richtlinien). Wenn ein Bestandverhältnis der Form nach auf bestimmte Zeit eingegangen worden sei, aber vor Ablauf dieser Zeit von jedem der Vertragsteile oder auch nur von einem der Vertragsteile beliebig gelöst werden könne, sei es seiner Dauer nach als unbestimmt anzusehen (vgl. Arnold, Rechtsgebühren Kommentar⁹, § 33 TP 5 Rz 20).

Bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG liege nach den GebR Rz 705 ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor.

Der VwGH habe in seiner bisherigen Rechtsprechung bei Verträgen, die verbal auf bestimmte Zeit abgeschlossen wurden, der Kündigungsmöglichkeit die Bedeutung beigemessen, dass

dadurch im Ergebnis eine unbestimmte Vertragsdauer vereinbart worden sei (vgl. dazu die in Fellner, MGA Stempel- und Rechtsgebühren⁸ unter E 209 zu § 33 TP 5 GebG referierte Judikatur, VwGH 15.12.2008, 2006/16/0072). Nach Ansicht des VwGH stelle die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen sei (VwGH 5.10.1987, 86/15/0102; 16.10.1989, 88/15/0040; 17.9.1990, 90/15/0034).

Im gegenständlichen Fall stünden umfangreiche Kündigungsgründe gemäß Teil B, Punkt 4.2 iVm Teil A, Punkt 13.8 und darüber hinaus auch alle Kündigungsgründe des § 30 MRG offen, weshalb von Anfang an von einer unbestimmten Dauer des Vertragsverhältnisses auszugehen sei.

Zum Eventualantrag wurde ausgeführt, dass dem Bestandnehmer ein zweimaliges „Vorpachtrecht“ (analog zu § 1072 ABGB) eingeräumt worden sei. Anders als bei einem Optionsrecht habe der Bestandnehmer bei diesem „Vorpachtrecht“ aber nicht die Möglichkeit, das Vertragsverhältnis einseitig und ohne Mitwirkung des Bestandgebers einseitig zu verlängern. Dem Bestandnehmer werde lediglich die Möglichkeit eingeräumt, in ein mit einem Dritten ausverhandeltes Bestandrecht einzutreten. Für den Fall, dass nach dem Auslaufen des gegenständlichen Bestandvertrages der Bestandgeber überhaupt ein neuerliches Bestandverhältnis über die Beständräumlichkeiten begründen wolle und über einen solchen potentiellen neuen Bestandvertrag mit einem Dritten Konsens über die Konditionen dieses neuen Vertrages erzielt hätte, sei der Bestandgeber verpflichtet, diese Konditionen dem (alten) Bestandnehmer vorzulegen, der in diesem Fall die Möglichkeit habe, in das mit dem Dritten ausverhandelte Bestandrecht einzutreten.

Das dem Bf. eingeräumte Recht sei deutlich schwächer als ein Optionsrecht. Zum einen liege es am Bestandgeber, überhaupt ein weiteres Bestandrecht abschließen zu wollen, wozu er nach dem gegenständlichen Vertrag nicht verpflichtet sei. Zum anderen habe der Bestandnehmer (mit Ausnahme von Laufzeit und Höhe des Bestandentgelts) die zwischen Bestandgeber und dem Dritten ausverhandelten Konditionen zu übernehmen. Das gegenständliche „Vorpachtrecht“ geben dem Pächter nämlich nicht die Möglichkeit, einseitig einen Vertrag in Gang zu setzen, sondern setze ihn nur in die Lage, unter gewissen Umständen den Abschluss eines neuen Vertrages zu begehren. Das dem Bestandnehmer eingeräumte „Vorpachtrecht“ könne daher nicht als einseitiges Gestaltungsrecht im Sinne einer Option qualifiziert werden.

Diese „Vorpachtrechte“ seien vielmehr als „Vorverträge“ zu qualifizieren. Solche Vorverträge seien jedoch gebührenfrei, auch wenn sie auf einen gebührenpflichtigen Hauptvertrag gerichtet seien (vgl. Arnold, Rechtsgebühren Kommentar⁹, § 15 Rz 11).

Dieses Faktum, dass nämlich dem Bestandnehmer keine Verlängerungsoption eingeräumt werde, sei im Bestandvertrag zusätzlich durch den Umstand verdeutlicht, dass der

Bestandnehmer mit dem Bestandgeber einen Räumungsvergleich abzuschließen habe; dies mit Wirksamkeit auf den letzten Tag der 10-Jahresfrist (vgl. Bestandvertrag, Teil A, Punkt 4., letzter Absatz). Bei einer dem Bestandnehmer eingeräumten Verlängerungsoption wäre die Vereinbarung eines solchen Räumungsvergleichs schlichtweg widersinnig.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. Februar 2017 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und setzte die Gebühr (wiederum vorläufig) mit 20.650,06 € fest. In der Begründung zu dieser Entscheidung wurde ausgeführt, dass durch die Auflistung der Kündigungsmöglichkeiten nicht von einem schrankenlosen bzw. uneingeschränkten Kündigungsrecht ausgegangen werden könne. Die im Vertrag bezeichneten Kündigungsgründe würden allesamt ein Fehlverhalten der Pächterin voraussetzen und seien ausschließlich im Verhalten der Pächterin begründet (Zahlungsverzug, erheblich nachteiliger Gebrauch der Sache, sonstige wesentliche Vertragsverletzungen, Exekutionen), auf das die Verpächterin keinen Einfluss nehmen könne. Nach ihrer Gewichtung und ihrer Wahrscheinlichkeit seien die Gründe daher nicht so bedeutend, dass sie dem erklärten Willen der Vertragsparteien, die Bestandzeit ausdrücklich erst zu einem bestimmten Zeitpunkt enden zu lassen, entgegenstehen. Darüber hinaus werde in Teil B Z 4.4 die Haftung der Pächterin bei Beendigung des Pachtvertrages gemäß Teil B Z 4.2 (Vereinbarung der Kündigungsgründe aus wichtigem Grund) 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 Beendigung des Pachtvertrages bis zur Neuverpachtung des Pachtgegenstandes oder im Fall einer Verpachtung zu schlechteren Konditionen erleidet, vereinbart. Die Pächterin werde damit im Fall der vorzeitigen Beendigung des Bestandverhältnisses nicht von ihren Verpflichtungen für die Zeit nach der Vertragsauflösung befreit (vgl. VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169). Ein uneingeschränktes Kündigungsrecht liege daher nicht vor, woran auch die Einräumung der Kündigungsmöglichkeiten aus wichtigem Grund im Sinn des § 30 MRG durch die Pächterin nichts ändern könne.

Nach Prüfung der Anwendbarkeit der Kündigungsgründe des § 30 MRG auf den gegenständlichen Bestandvertrag wurde festgestellt, dass die der Verpächterin zuordnenden Kündigungsgründe nicht von so umfassender Natur seien, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages gegeben sei und die Bindung der Vertragsparteien durch die im Vertrag bezeichneten Kündigungsmöglichkeiten nicht aufgehoben werden könne. Dem „in eventu“ gestellten Begehren auf Feststellung einer lediglich 10-jährigen Dauer wurde stattgegeben.

Mit Vorlageantrag vom 6. März 2017 wurde die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht begehrt. Die Kündigungsgründe des § 30 MRG seien explizit vertraglich ohne Einschränkung vereinbart worden. Die Behörde unterliege in ihrer Beschwerdevorentscheidung einem Irrtum, wenn sie meine, dass sich ein Großteil der

Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG primär auf Wohnungen beziehe und daher im gegenständlichen Fall nicht anwendbar sei. Die Beschwerdeentscheidung impliziere nämlich, dass die Judikatur des VwGH sich nur auf Verträge für Wohnraummieten beziehe. Die klare und eindeutige oberstgerichtliche Rechtsprechung, wie auch das ebenso klare Verständnis der Finanzverwaltung gemäß Gebührenrichtlinien, würden selbstverständlich auf Bestandverträge für gewerbliche Zwecke abstellen.

Auch wenn man die Argumentation in der Beschwerdeentscheidung so verstehen würde, dass (nahezu) alle Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG auf den konkreten Fall anwendbar sein müssten, damit von einem Vertrag von unbestimmter Dauer ausgegangen werden könne, bleibe sie unhaltbar. Es gebe keinen Fall, auf den nahezu alle Kündigungsgründe des MRG Anwendung finden könnten. Auch habe der VwGH davon abgesehen, auf die Anwendbarkeit einzelner Gründe auf den jeweiligen Sachverhalt einzugehen.

Der Umstand, dass einige Kündigungsgründe auf den konkreten Fall nicht Anwendung finden würden, habe auch auf die einschlägigen Entscheidungen des VwGH zugetragen. Diesen Entscheidungen seien ebenfalls Bestandverträge über Geschäftsräume zugrunde gelegen – und keine Wohnraummieten (vgl. etwa VwGH 88/15/0040, 90/15/0034). Der VwGH habe aber – auch und gerade – für solche Bestandverträge unzweifelhaft judiziert, dass „die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG (...) keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar(stellt), sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist“ (VwGH 90/15/0034, 2011/16/0169). Der VwGH habe in seinen Entscheidungen nicht darauf abgestellt, welche Kündigungsgründe des MRG im Einzelfall anwendbar wären oder nicht.

Im gegenständlichen Fall seien jedenfalls alle denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart worden. Dies entspreche der Rechtsprechung des VwGH, wonach auch dann ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliege, wenn es sich bei den vereinbarten Kündigungsgründen „zwar nicht um alle im § 30 MRG angeführten handelt, wohl aber um alle im konkreten Fall denkmöglichen Kündigungsgründe dieser Bestimmung.“ (VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

Der gegenständliche Bestandvertrag enthalte auch über § 30 MRG hinausgehende, umfangreiche Kündigungsgründe, die den Bestandgeber zur vorzeitigen Auflösung berechtigen würden (vgl. Teil B, § 15 des gegenständlichen Bestandvertrages). Bei vielen dieser zusätzlich vereinbarten Kündigungsgründe würde schon ein kleines Fehlverhalten des Bestandnehmers reichen, um sie auszulösen. Das vom Finanzamt herangezogene Erkenntnis des VwGH 93/16/0133 sei auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar. Der dort behandelte Fall habe sich auf eine nach Wortlaut und Gesamtbetrachtung des dortigen Vertrages sehr eng auszulegende Kündigungsmöglichkeit bei sehr gravierenden Vertragsverstößen bezogen. Im gegenständlichen Fall seien die vereinbarten Kündigungsgründe deutlich umfangreicher und

noch um alle denkbaren Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG ergänzt worden, weshalb bei der Summe der Kündigungsgründe die Wahrscheinlichkeit einer vorzeitigen Auflösung des Bestandvertrages gegeben sei. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hinzuweisen, dass gerade Betreiber von Shopping Centern bei Verstößen gegen die Bestandverträge sehr rigoros vorgehen würden, um den guten Ruf ihres Einkaufszentrums nicht durch Fehlverhalten von einzelnen Bestandnehmern zu schädigen. Auch würde der Kündigungskatalog des § 30 MRG Gründe enthalten, die auf ein Verschulden der anderen Vertragsparteien abstellen würden (vgl. etwa Z 1-3).

Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 3. April 2017 führte das Finanzamt aus, dass sich der gegenständliche Bestandvertrag von jenen unterscheide, die den von der Bf. zitierten Entscheidungen (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; UFS 15.11.2006, RV/0574-W/04; BFG 3.6.2015, RV/5100753/2013) zugrunde liegen würden. Für Pachtverträge könnten die Bestimmungen des MRG nicht unmittelbar, sondern nur analog angewendet werden. Eine analoge Anwendung sei jedoch nicht Gegenstand der zitierten VwGH-Erkenntnisse gewesen. Darüberhinaus habe es sich im Erkenntnis vom 17.9.1990 um einen Bestandvertrag mit unbestimmter Dauer gehandelt. Auch bei den beiden Entscheidungen des UFS und BFG liegen keine Pachtverträge, sondern Mietverträge vor, die dem Grunde nach auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wurden. Hier gehe es um die umgekehrte Frage, ob gebührenrechtlich die ausdrücklich vereinbarte bestimmte Dauer als unbestimmt betrachtet werden müsse. Die Textierung im Vertrag „im Sinne des § 30 MRG“ bedeute die analoge Anwendung der Norm, eine unmittelbare Anwendung der Bestimmung auf Pachtverträge scheide aus. Entgegen der Auffassung der Bf. bedeute dies allerdings noch nicht, dass damit sämtliche Kündigungsgründe tatsächlich Vertragsinhalt geworden seien. Vielmehr sei nach der ständigen Rechtsprechung des BFG eine inhaltliche Prüfung der Anwendbarkeit des § 30 Abs. 2 MRG auf den konkreten Fall vorzunehmen.

Das Finanzamt kam nach einer Prüfung der Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG zum Ergebnis, dass als denkmögliche Kündigungsgründe nur jene nach § 30 Abs. 2 Z 1, 3, 4, 7, 8 bzw. 9 verbleiben würden, wobei die Z 1, 3, 4 und 7 ganz oder zum Teil in den vertraglich vereinbarten Kündigungsgründen festgehalten worden seien. Als selbständige nicht im Vertrag bereits angeführte Kündigungsgründe verblieben damit lediglich die Z 8 bzw. 9 und zum Teil die Z 3 des § 30 Abs. 2 MRG. Die Z 8 bzw. 9 würden den Eigenbedarf des Vermieters berücksichtigen und beziehe sich die Z 8 auf „Wohnräume“, weshalb eine sinngemäße Anwendung obsolet sei.

Sämtliche vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe würden ein Fehlverhalten des Pächters voraussetzen und würden somit aus der Sphäre des Pächters stammen. Dabei komme es nicht auf die Schwere bzw. den Grad des Fehlverhaltens an, weil auch „kleine“ Fehlverhalten allein in der Sphäre des Pächters liegen würden und dem Einfluss des Verpächters entzogen seien (VwGH 28.3.1974, 1102/73; BFG 6.2.2017, RV/7105923/2015). Die Dauer des Vertrages sei

aber gebührenrechtlich nur dann unbestimmt, wenn zumindest eine Vertragspartei in der Lage sei, den Vertrag jederzeit aufzulösen. Dies sei unabhängig von der Frage zu beurteilen inwieweit die Gründe des § 30 Abs. 2 MRG ein Verschulden der anderen Vertragspartei voraussetzen würden.

Als einziger Kündigungsgrund, der in der Sphäre des Verpächters liege, verbleibe jener des § 30 Abs. 2 Z 9 MRG, den auch eine juristische Person zur Erfüllung ihrer Zwecke, dh für ihren Betrieb, geltend machen könne. Voraussetzung sei, dass sie die vermieteten Räume zur Erfüllung ihrer Zwecke dringend benötigt bzw. sonst ihre Zwecke nicht erfüllen könne; es müsse hierbei die unabweisliche Notwendigkeit bestehen, den derzeitigen Zustand sobald als möglich zu beheben und darf dies nur durch Aufkündigung des Bestandverhältnisses möglich sein. Dabei müsse es sich um einen Bedarf der juristischen Person selbst handeln (OGH RS0067746).

Nach Auffassung des BFG werde der Zweck einer Vermietungs-GmbH bereits durch die Vermietung der Geschäftsräumlichkeiten zur Sicherstellung des wirtschaftlichen Erfolges des Einkaufszentrums bzw. Fachmarktzentrums erreicht. Es läge somit wiederum in der Sphäre des Pächters, Umstände herbeizuführen, die dem Zweck der Vermietungs-GmbH widersprechen würden. Erst dann käme eine Kündigung wegen Eigenbedarfs – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – in Frage (BFG 6.2.2017, RV/7105923/2015).

Weiters setzte sich das Finanzamt mit einem vereinbarten Rücktrittsrecht auseinander und führte aus, dass dieses nicht im Einflussbereich der Parteien gelegen sei, womit nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit keine Änderung in der Beurteilung der Dauer herbeigeführt werde.

Darüber hinaus zeige sich das Festhalten an der vereinbarten Befristung auch in der vereinbarten Haftung der Pächterin bei Kündigung durch die Verpächterin aus wichtigem Grund für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen. Die Pächterin werde durch diese Vereinbarung im Fall der vorzeitigen Aufkündigung nicht von ihren Verpflichtungen für die Zeit nach der Vertragsauflösung befreit (vgl. VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169), weshalb kein Pachtverhältnis auf unbestimmte Dauer vorliegen könne. Im Übrigen wurde hinsichtlich der Thematik der bestimmten oder unbestimmten Dauer von Bestandverträgen bei Aufnahme der Kündigungsgründe nach § 30 MRG auf bestehende Judikatur des BFG und VwGH hingewiesen. Hinsichtlich des vereinbarten „Vorpachtrechtes“ wurde nunmehr wiederum die Rechtsauffassung vertreten, dass damit eine Option auf Vertragsverlängerung festgelegt wurde, die gebührenrechtlich eine unbeachtliche Potestativbedingung darstellen würde, weshalb die Beschwerde zur Gänze als unbegründet abzuweisen sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 30. April 2016 wurden zwischen der ***2*** GmbH (FN ***1***) als Verpächterin und der Bf. als Pächterin ein Pachtvertrag über eine in einem Fachmarktzentrum befindliche Geschäftsfläche im Ausmaß von ca. 896,27 m² abgeschlossen. Das Fachmarktzentrum wurde erst errichtet und sollte eine verpachtbare Fläche von insgesamt ca. 6.340 m² aufweisen.

Der Pachtvertrag enthält im Teil A „Besondere Vertragsbestimmungen“ und im Teil B „Allgemeine Vertragsbestimmungen“. Teil A ist die Spezialvereinbarung, die die Bestimmungen des Teil B zum Teil ändert und ergänzt. Sämtliche von Teil B abweichende Vereinbarungen sind zur Gänze und abschließend in Teil A und insbesondere in Teil A Z 13 enthalten.

Teil A Z 4. Pachtdauer lautet:

„Das Pachtverhältnis beginnt am Tag der Übergabe des Pachtgegenstandes gemäß Teil A Z 10 und wird auf die bestimmte Dauer von zehn Jahren abgeschlossen.

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 des Vorpachtrechtes endet das zweite Pachtverhältnis 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 jeweils 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, wenn dieses Pachtverhältnis vor Ablauf der jeweils vereinbarten Vertragsdauer, aus welchen Grund immer, vom Verpächter oder vom Pächter beendet wird (auflösende Bedingung).

Ungeachtet der vertraglichen Befristung sowie außerdem unbeschadet jeglicher sonstiger dem Verpächter aufgrund dieses Vertrages oder von Gesetzes wegen zustehender Rechte ist der Verpächter auch bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG berechtigt, den Pachtvertrag mit einer Kündigungsfrist von zwei Wochen zum jeweiligen 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.

Der Pächter verpflichtet sich, unmittelbar nach Mitteilung des genauen Übergabetermins durch den Verpächter, wenn also der Vertragsbeginn bereits genau bestimmt ist, einen Räumungsvergleich beim Bezirksgericht Innere Stadt abzuschließen und zu unterschreiben, der die Auflösung des Pachtvertrages und die Räumung des Pachtobjektes zu dem in diesem Vertrag vereinbarten Beendigungstermin (nach Ablauf der zehnjährigen Vertragsdauer) vorsieht. Alle Kosten für die Errichtung und den Abschluss des gerichtlichen Räumungsvergleiches trägt der Pächter. Der Verpächter ist berechtigt die Übergabe des Pachtobjektes bis zur Zustellung der Ausfertigung des gerichtlichen Räumungsvergleiches durch das Gericht zu verweigern.“

Als Pachtentgelt wurden sodann ein Basispachtzins und ein Umsatzpachtzins inklusive Umsatzsteuer vereinbart. Daneben wurde die Bf. zur Leistung von Betriebs- und Nebenkosten und einem einmaligen Werbekostenbeitrag für die Eröffnung verpflichtet.

Teil B Z 3.3. in der Fassung Teil A Z 13.6. lautet:

„Wenn der Pächter gegen eine der vorangeführten Verpflichtungen – Änderung des Verwendungszweckes ohne vorherige schriftliche Zustimmung, kein österreichweites ***Bf***-übliches Sortiment, Nichterfüllung von Vorschriften und Auflagen – verstößt und diesen vertragswidrigen Zustand nach zweifacher Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und angemessener Nachfristsetzung von jeweils 14 Tagen nicht beseitigt, ist der Verpächter berechtigt, dieses Pachtverhältnis mit sofortiger Wirkung aufzulösen, unabhängig davon ist der Pächter dem Verpächter zum Ersatz des Schadens, verursacht durch sein vertragswidriges Verhalten, verpflichtet.“

Hinsichtlich der Pachtdauer regelt Teil B Z 4.2. in der Fassung Teil A Z 13.8. Folgendes:

„Unabhängig von der in Teil B Z 4.1. vereinbarten Befristung (*Anm.: bestimmte Dauer von 10 Jahren ab Übergabe*) 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 Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von 14 Tagen mit der Bezahlung des Pachtzinses (Basispachtzins und Umsatzpachtzins), des Betriebs- und Nebenkostenakontos oder der Betriebskostenvorschreibung dergestalt säumig ist, dass er mit Ablauf der gesetzten Nachfrist den rückständigen Betrag nicht vollständig entrichtet hat,
- b) der Pächter vom Pachtgegenstand oder von den Allgemeinflächen iSd Teil B Z 1.4. einen erheblich nachteiligen Gebrauch im Sinne des § 1118 ABGB macht,

c) der Pächter gegen eine oder mehrere wesentliche 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 österreichweites ***Bf***-übliches Sortiment 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. vertragswidrig die Übernahme des Pachtgegenstandes verweigert (Teil B Z 7);
6. seiner Betriebspflicht gemäß Teil B Z 12.2. nicht nachkommt;
7. entfällt;
8. ohne vorherige Zustimmung des Verpächters bauliche Veränderungen vornimmt (Teil B Z 9.1.);
9. rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen trotz zweifacher Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht einhält (Teil B Z 12.1.) oder
10. vertragswidrig den Pachtgegenstand weitergibt, in welcher Form auch immer (Teil B Z 11.)
11. entfällt.

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) wenn gegen den Pächter Exekutionen anhängig sind und diese nicht innerhalb eines Monats aufgrund vollständiger Zahlung eingestellt werden.“

Z 4.4. des Teiles B lauten:

„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 Beendigung des Pachtvertrages bis zur Neuverpachtung des Pachtgegenstandes

oder im Falle einer Verpachtung zu schlechteren Konditionen erleidet.

Die Haftung für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen gilt längstens bis zur Neuverpachtung des gegenständlichen Pachtgegenstandes (Ergänzung aus Teil A Z 13.9.).“

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Akt des Finanzamtes, ErfNr. ***123***, und werden nach § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen angenommen.

3. Rechtliche Beurteilung

Strittig ist im gegenständlichen Beschwerdefall, ob bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage vom Dreifachen des Jahreswertes (im Falle einer nach Ansicht der Bf. vorliegenden unbestimmten Dauer des Bestandvertrages) oder vom Zehn- bzw. maximal Achtzehnfachen (im Falle einer nach Ansicht des Finanzamtes vorliegenden bestimmten Dauer des Bestandvertrages unter Berücksichtigung der Verlängerungsoptionen) auszugehen ist.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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).

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

§ 33 TP 5 GebG 1957 lautet auszugsweise:

„Tarifpost 5
Bestandverträge

(1) 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

1. im allgemeinen 1 v.H.;
2. beim Jagdpachtvertrag 2 v.H.

(2) Einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches vereinbart werden, zählen auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

(3) 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) Vertragsdauer

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem zweiten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Während die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit darstellt, vermögen ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis nicht aufzuheben (VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichneten Fälle darstellt, ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (vgl. VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111 und 0112 mwN).

Wenn auch die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG allein noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten mit dem Ergebnis eines Vertrages auf bestimmte Dauer darstellt, so kann eine Gewichtung und eine Unwahrscheinlichkeit der Realisierung dieser vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe durchaus zum Ergebnis führen, von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen (vgl. VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004; VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111 bis 0112; VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182).

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

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.

Im gegenständlichen Fall wird eine Geschäftsfläche in einem erst zu errichtenden Fachmarktzentrum auf die Dauer von 10 Jahren in Bestand gegeben. Dabei wurde vereinbart, dass bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG die Verpächterin berechtigt ist, das Pachtverhältnis aufzulösen und wurden in Teil B Z 4.2. iVm Teil A Z 13.8. weitere Kündigungsgründe für die Verpächterin festgehalten.

Die Kündigungsgründe des § 30 MRG können dabei nur analog herangezogen werden, weil Pachtverträge nicht unter den Anwendungsbereich des MRG fallen. Geht man davon aus, dass die Kündigungsgründe des § 30 sinngemäß auf dieses Pachtverhältnis anzuwenden sind, so bleibt allerdings die Übernahme der Bestimmungen der Ziffern 2, 5, 6, 8, 10, 11, 12, 14, 15 und 16 aus folgenden Gründen ausgeschlossen:

Der Pachtzins besteht nicht in eigenen Dienstleistungen (Z 2), weder kann ein dringendes Wohnbedürfnis vorliegen, noch kann es eintrittsberechtigte Personen geben (Z 5 und 6). Der Pachtgegenstand dient als Geschäftslokal und nicht als Wohnraum (Z 8) und ist nicht zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten vorgesehen (Z 10). Die Verpächterin ist keine Körperschaft öffentlichen Rechts (Z 11) und ein Untermietverhältnis liegt nicht vor

(Z 12). Bei dem Pachtgegenstand handelt es sich auch nicht um eine Wohnung der Ausstattungskategorie „D“ (Z 16). Z 14 und 15 sind deshalb nicht in Betracht zu ziehen, weil es sich beim Pachtobjekt um einen Neubau handelt.

Eine Kündigung wegen Eigenbedarf im Sinne des § 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). Lediglich dieser Kündigungsgrund liegt in der Sphäre der Bestandgeberin. Die Wahrscheinlichkeit der Realisierung dieses Kündigungsgrundes wird allerdings als äußerst gering eingestuft. Der gegenständliche Pachtvertrag hat eine Geschäftsfläche in einem Fachmarktzentrum zum Gegenstand und handelt es sich bei der Verpächterin um eine juristische Person, deren Geschäftszweck die Vermietung von Gütern aller Art ist (FN ***1***). Es läge somit wiederum in der Sphäre der Pächterin, Umstände herbeizuführen, die dem Zweck der Vermietungs-GmbH widersprechen. Erst dann käme – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen - eine Kündigung wegen Eigenbedarfs in Frage.

Z 13 ist kein eigenständiger Kündigungsgrund, sondern sieht die Möglichkeit der Vereinbarung von weiteren Kündigungsgründen vor, was im gegenständlichen Fall auch im Teil B Z 4.2. iVm Teil A Z 13.8. vorgenommen wurde.

Es verbleiben daher nur die sinngemäß anzuwendenden, denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 Z 1, 3, 4, 7 MRG und die ausdrücklich in Teil B Z 4.2. iVm Teil A Z 13.8. vereinbarten, wobei die Z 1 dem vertraglich vereinbarten Kündigungsgrund im Teil B 4.2. lit. a entspricht. Der Kündigungsgrund der Z 3 wurde im Teil B Z 4.2. lit. b spezifiziert. Z 4 und 7 des § 30 Abs. 2 MRG finden sich in Teil A Z 13.8. lit. c (Punkt 6 und 10) näher ausgeführt.

Sämtliche vertraglich vereinbarten sowie die nach § 30 Abs. 2 MRG denkmöglichen Kündigungsgründe setzen ein Fehlverhalten der Pächterin voraus und liegen in deren Sphäre. Die Bestandgeberin kann die Kündigungsgründe nicht beeinflussen und steht ihr bei vertragskonformen Verhalten der Pächterin kein Kündigungsrecht zu. Es besteht für sie keine Möglichkeit einer Vertragsauflösung nach freiem Belieben. Der Pächterin steht überhaupt keine Kündigungsmöglichkeit zu.

Darüber hinaus wurde in Teil B Z 4.4. vereinbart, dass die Pächterin bei einer Beendigung des Pachtvertrages aufgrund der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen bis zu einer Neuverpachtung haftet. Damit wird sie auch im Fall einer vorzeitigen Aufkündigung nicht von ihren Verpflichtungen befreit, was gegen die Annahme einer unbestimmten Vertragsdauer spricht (vgl. VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169).

Es ist daher nach dem gesamten Vertragsinhalt davon auszugehen, dass bei beiden Vertragspartnern der Wille bestand, das Vertragsverhältnis für eine bestimmte Dauer, nämlich für (zunächst) 10 Jahre, aufrechtzuerhalten.

Folgendes bleibt noch anzumerken:

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 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, und VwGH 18.08.2020, 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).

b) Vorpachtrecht

Strittig ist auch, ob das eingeräumte zweimalige Vorpachtrecht jeweils eine Verlängerungsoption darstellt; ob also bei der Berechnung der Gebühr vom 18-fachen oder lediglich vom 10-fachen Jahreswert auszugehen ist.

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 1957 zu behandeln ist, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (vgl. VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237 mwH).

Hinsichtlich der Vereinbarung des Vorpachtrechtes entspricht der Vertragstext im Teil A Z 4 wörtlich (mit Ausnahme des Zeitraumes) den vertraglichen Regelungen des Beschwerdefalles des BFG RV/7102968/2017 vom 16. April 2020. In diesem Erkenntnis wird unter Verweis auf eine weitere Entscheidung des BFG ausgeführt:

"Vorpachtvereinbarungen werden grundsätzlich analog den Bestimmungen über das Vorkaufsrecht nach den §§ 1072 ff ABGB behandelt (Aicher in Rummel² Rz 32 zu § 1072 mwN; Würth in Rummel² Rz 6 zu §§ 1092-1094; Binder in Schwimann, ABGB Rz 7 zu § 1072 und Rz 38 zu § 1090; Klang in Klang² V 10; Koziol/Welser¹⁰ 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 (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 Optionsrecht 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.“

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).

Die gegenständlichen Regelungen beinhalten die Vereinbarung einer bestimmten Vertragsdauer von 10 Jahren und darüber hinaus die Möglichkeit, durch einseitige Mitteilung des Pächters das bestehende Pachtverhältnis zweimalig auf weitere 5 Jahre zu verlängern. Im Gegensatz zu den Ausführungen der Bf. in der Beschwerde liegt nach der eindeutigen

Textierung ein Gestaltungsrecht vor und es kann nicht davon gesprochen werden, dass die Pächterin in einen mit einem Dritten ausverhandelten Vertrag eintritt.

Wenn die Bf. darauf verweist, dass die Vereinbarung über den Abschluss eines Räumungsvergleiches dafür spricht, dass keine Verlängerungsoption eingeräumt wurde, so ist ihr zu entgegnen, dass diese Regelung einerseits wiederum auf die grundsätzlich mit 10 Jahren bestimmte Vertragsdauer hinweist und andererseits nach Ablauf dieser Zeit für die 5-jährigen Verlängerungen wiederum Räumungsvergleiche abgeschlossen werden können bzw. müssen.

So ergibt sich aus der Ausgestaltung des Vertrages im Teil A Z 4., dass ein inhaltlich bereits vorausbestimmtes Vertragsverhältnis vorliegt, das durch Ausübung der Option zweimal eine Verlängerung der ursprünglich mit 10 Jahren befristeten Vertragsdauer erfahren kann.

Der angefochtene Bescheid, der nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 1957 den 18-fachen Jahreswert als Maximalwert in Ansatz gebracht hat, erweist sich daher – entgegen der in der Beschwerde vorentscheidung bzgl. des Vorpachtrechtes vom Finanzamt geäußerten Rechtsansicht - als rechtsrichtig, weshalb die Beschwerde 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 im Einzelfall vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe eine Tatfrage. Auf die zitierte Judikaturlinie des VwGH wird – auch in Hinsicht auf das vereinbarte Vorpachtrecht - verwiesen. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen daher nicht vor.

Graz, am 3. Dezember 2021