

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***RI*** in der Beschwerdesache ***BF***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungsgesellschaft m.b.H über die Beschwerde vom 1. Oktober 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 18. Mai 2018 betreffend Gebühren 2018, Steuernummer ***BF-StNr***, Erfassungsnummer ***ErfNr***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die ***BF***, nunmehrige Beschwerdeführerin, =Bf., hat im Jahr 2017 betreffend 74 Stellplätze in der Tiefgarage ***Garage*** als Vermieterin einen als „Poolparkplatz (Stellplatz) Nutzungsvertrag“ bezeichneten Bestandvertrag mit der ***M*** als Mieterin abgeschlossen. Die ***Verwalter***, =V, hat als Vertreterin der Bf. hierfür die anfallende Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG von einer unbestimmten Vertragsdauer selbstberechnet und abgeführt.

Bescheid vom 18.5.2018

Im Zuge einer Außenprüfung ist das Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel, nunmehr Finanzamt Österreich, =FA, zu der Auffassung gelangt, dass die Selbstberechnung der V unrichtig erfolgt sei und hat daher mit Bescheid vom 18.5.2018 die Gebühr gemäß § 201 BAO von der als zutreffend erachteten, bestimmten Vertragsdauer von 18 Jahren festgesetzt.

Zur Begründung führt das FA aus:

„Das Unterscheidungsmerkmal zwischen Bestandverträgen mit bestimmter und solchen mit unbestimmter Dauer besteht darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. Die Beschränkung

der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss. ...

Zu den Kündigungsmöglichkeiten nach § 30 MRG ist zu bemerken, dass § 30 Abs. 2 Z 4, 5, 6, 8, 10 und 12 MRG im vorliegenden Fall nicht in Betracht kommen, da sie sich auf Wohnungen beziehen. Die Ziffern 14, 15 und 16 betreffen ein Mietshaus bzw. 1, 2, 3 und 7 sind auf ein Fehlverhalten des Mieters abgestellt. ...

Die Bestandgeberin kann den Vertrag während der bestimmten Laufzeit – selbst unter Bedachtnahme auf ihre im Vertrag angeführten Kündigungsmöglichkeiten – keinesfalls jederzeit aus freien Stücken einseitig beenden, sodann im gegenständlichen Fall gebührenrechtlich ein auf bestimmte + unbestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis vorliegt.“

Beschwerde vom 1.10.2018

Dagegen hat die Bf. nach Fristverlängerungen - unter Berufung auf die Gebührenrichtlinien (GebR) und die ständige Judikatur des VwGH zu der Frage der Vertragsdauer und wegen falscher Bemessung der Gebühr – rechtzeitig das gegenständliche Rechtsmittel erhoben. Die Bf. beantragt darin die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Senat. Außerdem äußert die Bf. verfassungsrechtliche Bedenken gegen § 33 TP 5 GebG, weswegen sie einen Normprüfungsantrag durch das Bundesfinanzgericht anregt. Im Wesentlichen führt die Bf. aus wie folgt:

„Im konkreten Fall haben die Vertragsparteien einen befristeten Vertrag geschlossen. Dies bedeutet nicht automatisch, dass der Vertrag als auf "bestimmte Dauer" geschlossen gilt; vielmehr ist nach der Judikatur danach zu unterscheiden, in welchem Umfang bzw. für welche Zeit die Parteien an den Vertrag gebunden sind. So ist ein Bestandvertrag dann als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen anzusehen, wenn zwar ein Endtermin vereinbart wurde, jedoch zumindest ein Vertragspartner in der Lage ist, den Vertrag vor Ablauf der Vertragsdauer beliebig aufzulösen. Gerade dies ist vorliegend aufgrund der Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 MRG der Fall.

Die belangte Behörde hat es rechtswidrig unter Zugrundelegung der höchstgerichtlichen Judikatur sowie der GebR verabsäumt, folgende Punkte zu prüfen bzw. zu berücksichtigen:

1. Keine Prüfung des Gewichtes und der Wahrscheinlichkeit der Kündigungsgründe, wenn § 30 Abs. 2 MRG als Ganzes vereinbart wurde:

Im vorliegenden Bestandvertrag wurde § 30 Abs. 2 MRG im vollen Umfang miteinbezogen und gerade nicht selektiv bestimmte Kündigungsgründe. Dies bedeutet nach der eindeutigen Judikatur des VwGH einen Vertrag auf unbestimmte Dauer: ... Die belangte Behörde hätte daher die Prüfung des Gewichtes und der Wahrscheinlichkeit des Eintrittes der Kündigungsgründe nicht vornehmen dürfen, weil eben gerade alle Kündigungsgründe des MRG vereinbart wurden. ...

2. Keine Anlastung der gesetzlichen Kündigungsbeschränkungen, wenn das MRG anwendbar ist (Voll- und Teilanwendungsbereich):

Selbst wenn eine Prüfung des Gewichtes und der Wahrscheinlichkeit der Kündigungsgründe vorgenommen wird, so muss berücksichtigt werden, dass die Parteien das Mietrechtsgesetz (MRG) nicht frei gewählt haben, sondern vielmehr an das MRG gebunden sind

(Teilanwendungsbereich). Die Kündigungsbeschränkungen können im Rahmen des § 30 Abs. 2

Z 13 MRG nicht frei vereinbart bzw. abbedungen werden. ...

3. Verkennen der bestehenden Judikatur des VwGH zu unbestimmten Vertragsdauer:

... So hielt der VwGH etwa in einem Erkenntnis vom 22.5.1976 (2943/76) fest, dass der Hinweis auf sämtliche, in § 19 Abs. 2 MRG (nunmehr § 30 Abs. 2 MRG) beispielsweise angeführten Kündigungsgründe, von denen nach der Art der in Bestand gegebenen Sache zwar nicht alle, aber keinesfalls bloß einzelne als Kündigungsgrund in Betracht kommen, dennoch eine unbestimmte Vertragsdauer zur Folge hat. Vielmehr hielt es der VwGH für entscheidend, dass auf alle Kündigungsgründe des § 19 Abs. 2 MRG hingewiesen wurde. Aufgrund der vielfältigen Kündigungsmöglichkeiten wurde der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben, ohne dass der VwGH eine detaillierte Prüfung der Wahrscheinlichkeit der Realisierung der Kündigungsgründe vorgenommen hat. Auch im Erkenntnis vom 16.10.1989 (88/15/0040) stellte der VwGH fest, dass für den Vermieter nur 5 gesetzliche Kündigungsgründe des MRG in Betracht kämen. Diese Gründe wurden mit den vertraglich vorgesehenen Kündigungsgründen verglichen. Dabei ging der VwGH davon aus, dass 4 der 5 möglichen Kündigungsgründe auch vertraglich vereinbart wurden. Dass die Kündigungsgründe jedoch teilweise allein im Einflussbereich des Mieters standen, war für die Beurteilung als Vertrag auf unbestimmte Dauer dabei nicht von Bedeutung. Vielmehr nahm der VwGH vor allem auf einen allein vom Mieter zu vertretenden Kündigungsgrund Bezug und ging von einer besonders wahrscheinlichen Realisierung dieses Grundes aus, was zur Annahme einer unbestimmten Vertragsdauer führte.

Diese Ausführungen müssen auch auf den vorliegenden Sachverhalt übertragen werden. Im gegenständlichen Bestandvertrag wurden alle Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart, was eine unbestimmte Vertragsdauer zur Folge hat. Die Tatsache, dass nicht alle in § 30 Abs. 2 MRG genannten Gründe auf den gegenständlichen Bestandvertrag anwendbar sind, oder dass die verbleibenden Gründe primär im Einflussbereich des Mieters stehen, führt im Sinne der genannten Judikatur des VwGH auch nicht dazu, dass ein Vertrag auf bestimmte Dauer abgeschlossen wurde, da gerade eben keine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle vorliegt. ...

4. Falsche Bemessung der Rechtsgeschäftsgebühr:

Die belangte Behörde geht unrichtig davon aus, dass für den Zeitraum der vermeintlich bestimmten Vertragsdauer die Gebühr auf Basis des Entgelts für 15 Jahre und 11 Monate zu bemessen ist und aufgrund der daran folgenden unbestimmten Vertragsdauer zusätzlich die Gebühr auf Basis des 3-fachen Jahreswertes anfällt. In Summe ergibt sich laut belangter Behörde somit eine Bemessungsgrundlage von 18 Jahren und 11 Monaten. ... unzweifelhaft nur ein einziger Bestandvertrag vor. Ein solcher kann nach den Regeln des GebG und BewG nur maximal auf Basis des 18-fachen Jahreswerts vergebührt werden. ...

5. Vertrauen auf Gebührenrichtlinien:

An dieser Stelle sei ergänzend darauf hingewiesen, dass die Vertragsparteien auf die bestehenden GebR [Anm.: vor allem Rz 705] sowie auf die Judikatur des VwGH vertraut haben und in diesem Vertrauen verletzt wurden. Der angefochtene Bescheid weicht massiv von der den GebR zugrunde gelegten Rechtsansicht ab.

5. Verfassungsrechtliche Bedenken aufgrund von:

Gleichheitsgrundsatz, Legalitätsprinzip und Verletzung des Rechts auf Unverletzlichkeit des Eigentums“

Beschwerdevorentscheidung vom 19.11.2018

Das FA hat die Beschwerde unter Bezugnahme auf die zahlreiche höchstgerichtliche und verwaltungsgerichtliche Judikatur als unbegründet abgewiesen. Im Speziellen entgegnet das FA dem Vorbringen der Bf., dass sich die Rz 705 GebR auf einen – hier nicht zutreffenden - Fall eines Präsentationsrechtes beziehe, dass auf den erklärten Vertragswillen und nicht bloß auf die Erklärung abzustellen sei und dass eine dem Gesetz entsprechende Steuervorschreibung keine Verletzung des Grundrechtes auf Eigentum darstelle.

Daraufhin hat die Bf. am 6.12.2018 unter Berufung auf ihre Ausführungen in der Beschwerde einen Vorlageantrag gestellt, woraufhin das FA am 10.1.2019 dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde zur Entscheidung vorgelegt hat. Mit Schreiben vom 20.12.2021 hat die Bf. ihre Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Poolparkplatz (Stellplatz) Nutzungsvertrag vom 24.2.2017

für die Tiefgarage ***Garage***, abgeschlossen zwischen der ***BF*** oder Vermieterin und der ***M*** als Kunde (=Mieterin) über 74 Stellplätze.

Vertragsdauer: ab 1.9.2017

Das Mietverhältnis wird auf die Dauer von 20 Jahren befristet abgeschlossen. Es endet, ohne dass es einer gesonderten Kündigung bedarf.

Unbeschadet der vorgenannten vereinbarten Befristung des Mietverhältnisses sind die Vertragsparteien, die Vermieterin jedoch nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes, gemäß § 30 MRG, jeweils berechtigt, den Mietvertrag jederzeit durch ordentliche schriftliche, seitens der Vermieterin gerichtliche Kündigung zum letzten Tag eines jeden Monats unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten vorzeitig zu beenden.

Der Kunde verzichtet hiermit einseitig unwiderruflich jedoch für die Dauer von vollen 15 Jahren auf die ordentliche Kündigung dieses Vertrages.

Der Mieterin steht ein Sonderkündigungsrecht für den Fall zu, dass sich die Gesellschaftsanteile der ***EntwicklungsG** nicht bis spätestens 31.12.2019 mehrheitlich im Eigentum eines Unternehmens befinden, das mit der ***M*** konzernverbunden ist.

Die Vermieterin ist darüber hinaus zur sofortigen Auflösung des Mietvertrages ohne Einhaltung einer bestimmten Frist oder eines bestimmten Termins nach § 1118 ABGB berechtigt.

Gleichermaßen steht der Mieterin - ungeachtet des erklärten Verzichts auf die ordentliche Kündigung - bei Vorliegen einer der Voraussetzungen des § 1117 ABGB die Möglichkeit zur sofortigen Auflösung des Mietvertrages offen.

Nutzungsentgelt: 116 € pro Monat/pro Stellplatz

Betriebs-/Nebenkostenpauschale: 15 € pro Monat/pro Stellplatz

1. Vertragsgegenstand ist das Recht des Kunden, betriebstaugliche und verkehrssichere Fahrzeuge zu den in diesem Vertrag genannten Bedingungen in der genannten Garage auf einem beliebigen freien Poolparkplatz abzustellen. Ein Recht, das Fahrzeug auf einem bestimmten Stellplatz abzustellen, besteht nicht. ...

Dieser Vertrag unterliegt nicht den Bestimmungen des Mietrechtsgesetzes (MRG).

-...-

15. ***BF*** ist berechtigt diesen Vertrag mit sofortiger Wirkung aufzulösen und die Dauerparkberechtigung einzuziehen bzw. ungültig zu machen, wenn der Kunde

a) mit der Bezahlung des Entgelts trotz Mahnung unter Setzung einer vierzehntägigen Nachfrist in Verzug ist;

b) die Dauerparkberechtigung missbräuchlich verwendet wird;

c) sonstige Vertragsbedingungen oder die sich aus der Straßenverkehrsordnung oder aus der Garagenordnung ergebenden Pflichten gröblich verletzt.

Für diesen Nutzungsvertrag hat die Bf. die Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG ausgehend von einem Bruttoentgelt/Monat in Höhe von 11.632,8 € vom dreifachen Jahresentgelt (unbestimmte Vertragsdauer) in Höhe von 4.187,81 € selbst berechnet und abgeführt.

Bescheid gemäß § 201 BAO vom 18.5.2018

Das FA hat für obiges Rechtsgeschäft die Gebühr gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG – ebenfalls unter Zugrundelegung eines monatlichen Bruttoentgelts von 11.632,80 €, jedoch bei einer Vertragsdauer von 216 Monaten (=18 Jahre) - mit 1 % von der Bemessungsgrundlage von 2.512.684,80 € in Höhe von 25.126,84 € festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die Einsicht in die vom FA elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes Erfassungsnummer ***ErfNr*** und hier vor allem auf den zugrundeliegenden Nutzungsvertrag und die ergangenen Bescheide. Aufgrund dieser Aktenlage und insbesondere nach dem eindeutigen Urkundeninhalt, der unbestritten den übereinstimmenden Willen der Vertragsparteien wiedergibt, steht der Sachverhalt zweifelsfrei fest.

3. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 GebG beträgt die Gebühr 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 1 v.H.

Nach § 33 TP 5 Abs. 3 GebG sind bei unbestimmter Vertragsdauer die wiederkehrenden Leistungen mit dem Dreifachen des Jahreswertes zu bewerten, bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert, höchstens jedoch dem 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.

§ 30 MRG idF BGBl. 161/2001 bestimmt Folgendes:

§ 30 (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.

(3) Eine Vereinbarung, wonach dem Vermieter das Kündigungsrecht unbeschränkt oder in einem weiteren als dem vorstehend bestimmten Maß zustehen soll, ist rechtsunwirksam.

Nach § 1117 ABGB ist der Bestandnehmer berechtigt, auch vor Verlauf der bedungenen Zeit von dem Vertrag ohne Kündigung abzustehen, wenn das Bestandsstück in einem Zustand übergeben oder ohne seine Schuld in einen Zustand geraten ist, der es zu dem bedungenen Gebrauch untauglich macht, oder wenn ein beträchtlicher Teil durch Zufall auf eine längere Zeit entzogen oder unbrauchbar wird. Aus dem Grunde der Gesundheitsschädlichkeit gemieteter Wohnräume steht dieses Recht dem Mieter auch dann zu, wenn er im Vertrage darauf verzichtet oder die Beschaffenheit der Räume beim Vertragsabschluss gekannt hat.

Nach § 1118 ABGB kann der Bestandgeber die frühere Aufhebung des Vertrages fordern, wenn der Bestandnehmer von der Sache einen erheblichen nachteiligen Gebrauch macht, wenn er nach geschehener Einmahlung mit der Bezahlung des Zinses säumig ist, oder wenn ein vermietetes Gebäude neu aufgeführt werden muss.

4. Erwägungen

Zweifelsfrei haben die Vertragsparteien einen Bestandvertrag iSd. § 33 TP 5 Abs. 1 GebG geschlossen; primärer Streitpunkt im gegenständlichen Fall ist die Vertragsdauer.

Nach den konkreten Vereinbarungen haben die Vertragspartner das Mietverhältnis auf die **bestimmte Dauer** von 20 Jahren abgeschlossen.

Die Bf. kann den Vertrag nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes gemäß § 30 MRG kündigen bzw. nach den §§ 1118 und 1117 ABGB auflösen. Ebenso kann sie den Vertrag aus den in Vertragspunkt 15. aufgezählten Gründen (Zahlungsverzug, missbräuchliche Verwendung, Pflichtverletzungen) auflösen.

Die Mieterin verzichtet für die Dauer von 15 Jahren auf die Kündigung. Außerdem steht der Mieterin ein Sonderkündigungsrecht zu, falls Gesellschaftsanteile aus der Sphäre der Bf. nicht bis Ende 2019 in ihren Konzern übereignet sind.

Ein Bestandverhältnis, das zwar der Form nach auf eine bestimmte Zeit eingegangen ist, aber dennoch vor Ablauf dieser Zeit von jedem der beiden Vertragsteile oder auch nur von einem beliebig aufgelöst werden kann, ist in seiner Dauer unbestimmt (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band I Stempel- und Rechtsgebühren § 33 TP 5 Rz 142).

Die Beschwerde bringt vor:

Der auf bestimmte Zeit abgeschlossene Mietvertrag sei als ein solcher auf unbestimmte Zeit anzusehen, weil die Bf. aufgrund der Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 MRG in der Lage sei, den Vertrag vor Ablauf der Vertragsdauer beliebig aufzulösen. Dies bedeute nach der eindeutigen Judikatur des VwGH einen Vertrag auf unbestimmte Dauer. Das FA hätte daher die Prüfung des Gewichtes und der Wahrscheinlichkeit des Eintrittes der Kündigungsgründe nicht vornehmen dürfen, weil eben gerade alle Kündigungsgründe des MRG vereinbart wurden.

1. Keine Prüfung des Gewichtes und der Wahrscheinlichkeit der Kündigungsgründe

Diesbezüglich kann zunächst auf das erst jüngst in einem vergleichbaren Fall ergangene, **Erkenntnis des BFG vom 18.8.2021, RV/7101633/2019**, verwiesen werden, das sich eingehend und unter Zitierung zahlreicher Judikatur mit der Frage beschäftigt hat, ob allein die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG durch die Vermieterin genügt, damit ein auf bestimmte Zeit abgeschlossener Vertrag zu einem auf unbestimmte Dauer wird.

Darin führt das Gericht aus:

„Ob ein Bestandvertrag auf bestimmte oder unbestimmte Dauer abgeschlossen wurde, orientiert sich nicht nur nach der Bezeichnung, sondern nach dem gesamten Vertragsinhalt, vor allem nach den Auflösungsmöglichkeiten (Kündigungsvereinbarungen) (VwGH 21.5.1958,

1974/55; VwGH 8.4.1964, 0840/62; VwGH 3.12.1964, 0143/63; VwGH 5.6.1978, 114, 454/77; VwGH 27.1.2000, 99/16/0017; VwGH 5.3.2009, 2007/16/0149; VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; Twardosz, GebG § 33 TP 5 Rz 31 und 32). Bei der Vergebühung kommt es auf den gesamten Inhalt des konkreten einzelnen Mietvertrages an. Eine Einzelfallprüfung ist schon deshalb geboten, weil auf den erklärten Vertragswillen abzustellen ist (BFG 12.4.2018, RV/7100526/2018; BFG 9.8.2017, RV/7104265/2009). ...

Werden "alle Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG" vereinbart, spricht dies auf den ersten Blick für eine jederzeitige Kündigungsmöglichkeit und damit eine unbestimmte Dauer. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH, ob Bestandverträge auf unbestimmte Zeit, bei denen der Mieter für eine bestimmte Zeit auf die Kündigung verzichtet und der Vermieter "aus allen Gründen des § 30 Abs. 2 MRG" kündigen kann, gebührenrechtlich als auf bestimmte + unbestimmter Dauer oder auf unbestimmte Dauer abgeschlossen gelten, kommt es darauf an, ob sich tatsächlich alle (dann unbestimmte Dauer) oder tatsächlich nur einige Kündigungsgründe (dann bestimmte Dauer) realisieren können. (z.B. VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; VwGH 9.9.2015, Ra 2015/16/0072; VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169; VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 05.10.1987, 86/15/0102; VwGH 16.6.1983, 82/15/0019). Ob die eingeräumten Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG so umfassend sind, dass keine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit vorliegt und man daher von einer Vertragsdauer auf unbestimmte Zeit auszugehen hat, ist von Fall zu Fall verschieden zu beantworten (BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017 unter Verweis auf VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). ...

Bei der Vergebühung kommt es aber auf den gesamten Inhalt des konkreten einzelnen Mietvertrages an. Bei der schriftlichen Bestandvertragsvereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe gemäß § 30 MRG für die Vermieterin, geht das Urkundenprinzip nicht so weit, dass allein der Verweis auf § 30 Abs. 2 MRG genügt, um gebührenrechtlich von einem Bestandvertrag auf unbestimmte Dauer auszugehen. Das Urkundenprinzip schränkt die Besteuerung nur auf "Text und Unterschrift" ein, greift aber nicht in den Inhalt des Textes, den Steuergegenstand "Rechtsgeschäft" ein (§ 17 Abs. 1 GebG).

Eine Einzelfallprüfung, "wie verhält sich der individuelle Bestandvertragsinhalt zu den einzelnen Ziffern des § 30 Abs. 2 MRG" ist schon deshalb geboten, weil auf den erklärten Vertragswillen abzustellen ist und nicht bloß auf die Erklärung. (BFG 12.4.2018, RV/7100526/2018; BFG 9.8.2017, RV/7104265/2009; BFG 24.9.2019, RV/7100215/2017; BFG 7.10.2019, RV/7101823/2017; BFG 4.5.2020, RV/7101472/2019, RV/7101471/2019, RV/7101473/2019 BFG 16.3.2021, RV/7106309/2019).

Zur bestimmten Vertragsdauer kann es auch bei Vereinbarung sämtlicher Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG kommen, wenn Gewichtung und Unwahrscheinlichkeit zu einer bestimmten Vertragsdauer führen (Zurückweisungsbeschluss VwGH 28.11.2019, Ra 2019/16/0173 zu BFG 4.7.2019, RV/7103228/2019; Zurückweisungsbeschluss VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004 zu BFG 27.9.2017, RV/7105121/2016; Zurückweisungsbeschluss VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182 zu BFG 8.8.2019, RV/7105629/2018; BFG 5.9.2019, RV/7100157/2017; BFG 4.12.2019, RV/7102148/2018; BFG 19.12.2019, RV/7102422/2017; BFG 19.12.2019, RV/7102434/2017; BFG 15.1.2020, RV/7100109/2017; BFG 23.3.2020, RV/7100404/2018; BFG 16.4.2020, RV/7102968/2017 [Zurückweisungsbeschluss VwGH 18.8.2020, Ra 2020/16/0115]; BFG 23.6.2020, RV/7100493/2017; BFG 1.7.2020, RV/7104195/2015 RV/7104194/2015 RV/7103760/2015 RV/7103761/2015; BFG 13.7.2020, RV/7102528/2019; BFG 31.8.2020, RV/7100496/2017; BFG 14.12.2020, RV/7103374/2017; BFG 22.3.2021, RV/2100022/2016).“

In diesem Sinn ist ein Bestandverhältnis auf unbestimmte Dauer immer dann auszuschließen, wenn aus der vertraglichen Vereinbarung der Wille der Parteien hervorleuchtet, das Bestandverhältnis durch eine bestimmte Zeit hindurch aufrechtzuerhalten, wobei die Möglichkeit den Vertrag aus einzelnen, bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, dieser Beurteilung nicht entgegensteht.

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.

Demnach kommt es für die Frage, ob Bestandverträge, bei denen der Vermieter aus allen Gründen des § 30 MRG kündigen kann, gebührenrechtlich als auf bestimmte Dauer oder auf unbestimmte Dauer abgeschlossen gelten, entgegen der Ansicht der Bf. sehr wohl darauf an, ob sich tatsächlich alle oder nur einige Kündigungsgründe realisieren können, sodass eine Prüfung des Gewichtes und der Wahrscheinlichkeit des Eintrittes der Kündigungsgründe auch bei einer solchen Vertragsgestaltung vorgenommen werden muss.

2. Keine Anlastung der gesetzlichen Kündigungsbeschränkungen

Dem weiteren Beschwerdevorbringen, die Parteien hätten das MRG nicht frei gewählt, sondern seien sie vielmehr an das MRG gebunden gewesen (Teilanwendungsbereich), ist entgegenzuhalten, dass die Parteien in Ziffer 1. des Vertragstextes ausdrücklich festhalten, dass der Vertrag **nicht** den Bestimmungen des MRG unterliegt. Diese Regelung steht im Einklang mit § 1 MRG; nach höchstgerichtlicher Auffassung kann nämlich auf Grund des Wortlauts des Gesetzes kein Zweifel daran bestehen, dass das MRG grundsätzlich nur mehr die Raummiete erfasst und daher auf den gegenständlichen Poolparkplatz Nutzungsvertrag nicht anwendbar ist.

3. Verkennen der bestehenden Judikatur des VwGH

Wenn die Bf. vermeint, das FA hätte die bestehende Judikatur des VwGH zur unbestimmten Vertragsdauer verkannt, so ist entgegenzuhalten, dass das oben zitierte Erkenntnis des BFG auf zahlreichen neueren höchstgerichtlichen Entscheidungen zu diesem Thema gründet, welche die geltende Auffassung des VwGH wiedergeben und damit die Rechtsauffassung des FA stützen.

Vor allem soll an dieser Stelle darauf hingewiesen werden, dass sämtliche in gleichgelagerten Fällen zuletzt gegen Entscheidungen des BFG eingebrachten außerordentlichen Revisionen vom VwGH zurückgewiesen wurden (BFG 4.4.2017, RV/1100501/2016, VwGH 12.9.2017, Ra 2017/16/0111; BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017, VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; BFG 4.7.2019, RV/7103228/2019, VwGH 28.11.2019 Ra 2019/16/0173; BFG 8.8.2019,

RV/7105629/2018, VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182; BFG 16.4.2020, RV/7102968/2017, VwGH 18.8.2020, Ra 2020/16/0115; BFG 9.6.2020, RV/7103379/2019, VwGH 2.9.2020, Ra 2020/16/0129).

Ebenso wurde die gegen BFG 27.9.2017, RV/7105121/2016, eingebrachte ordentliche Revision zurückgewiesen (VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004).

4. Falsche Bemessung der Rechtsgeschäftsgebühr

Wie die Bf. zu der Annahme kommt, dass das FA bei der Bemessung der Gebühr von einer Vertragsdauer von 18 Jahren und 11 Monaten ausgegangen sei, ist nicht nachvollziehbar. Vielmehr ist aus der Beilage zum Festsetzungsbescheid zweifelsfrei ersichtlich, dass die Berechnung der Gebühr zutreffend anhand einer Vertragsdauer von 216 Monaten (=18 Jahre) erfolgt ist und sich überdies der angenommene monatliche Betrag an Miete mit der Selbstberechnung der Bf. deckt., sodass die im Bescheid vom 18.2.2018 vom FA errechnete Gebühr bedenkenlos als richtig angenommen werden kann.

5. Vertrauen auf Gebührenrichtlinien

Der VwGH schützt in der Regel kein Vertrauen in die Richtigkeit von Erlässen (z.B. VwGH 20.9.1995, 95/13/0011; 21.11.1995, 95/14/0035; 31.5.2000, 94/13/0045; 22.5.2002, 99/15/0199; 2.2.2010, 2007/15/0253), sondern nur in die Richtigkeit von hier nicht gegebenen Rechtsauskünften im Einzelfall durch die zuständige Abgabenbehörde. (z.B. VwGH 24.5.2007, 2005/15/0052; 28.10.2009, 2008/15/0054).

Informativ ist überdies hinzufügen, dass das BFG selbst nicht an Erlässe und so auch nicht an den Inhalt der GebR gebunden ist.

Nicht zuletzt hat bereits das FA in seiner BVE dargetan, dass sich die von der Bf. ins Treffen geführte Rz 705 der GebR auf ein Judikat bezieht, in dem der VwGH - nach Vornahme der Einzelfallprüfung – entschieden hat, dass aufgrund des eingeräumten Präsentationsrechtes (und nicht aufgrund der Anführung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG) ein auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag vorliegt.

6. Verfassungsrechtliche Bedenken

Eingangs sei erwähnt, dass der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der gegen die Entscheidung BFG 4.4.2017, RV/1100501/2016, eingebrachten Beschwerde, mit der die Ungleichbehandlung zwischen befristeter und unbefristeter Geschäftsraummieta beanstandet wurde, abgelehnt hat (vgl. VfGH 26.6.2018, E 1739/2017 und E 1740/2017). Der VfGH verwies auf seine ständige Rechtsprechung (VfSlg. 7239/1973 und 10.714/1985) und führte aus, dass die behauptete Rechtsverletzung vor dem Hintergrund seiner Rechtsprechung keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe.

Weiters hat der Gerichtshof bereits die Behandlung einer Beschwerde wegen benachteiligender Vergebühung von Geschäftsraummieten gegenüber von Wohnraummieten abgelehnt (zu UFS 21.10.2003, RV/4131-W/02, VfGH 1.3.2005, B 1676/03). In der Sukzessivbeschwerde, bei der an den VwGH die Anregung herangetragen wurde, eine Gesetzesprüfung beim VfGH zu beantragen, äußerte auch der VwGH keine verfassungsrechtlichen Bedenken und lehnte die Beantragung einer Normenkontrolle ab (VwGH 15.12.2005, 2005/16/0144).

Dies wohl mit Rücksicht auf den rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, der mit der Befreiung offenbar das Ziel verfolgte, die teilweise finanziell angespannten Wohnungsmieter zu entlasten. Es handelt sich um eine zulässige, politisch motivierte Steuergesetzgebung.

Die zitierten Ablehnungsbeschlüsse sind zwar keine "Sachentscheidungen", jedoch können sie als ein starkes Indiz für die verfassungsrechtliche Unbedenklichkeit gewertet werden. Im Übrigen teilt das BFG auch die von der Bf. geäußerten Bedenken, es sei das Äquivalenzprinzip und das Eigentumsrecht verletzt, nicht.

Von Seiten des BFG kann daher dem Vorbringen der Bf., die Norm des § 33 TP 5 GebG sei verfassungswidrig, nicht gefolgt werden, sodass von der Stellung eines Normenprüfungsantrages abgesehen wird. Die Bf. wird auf die Möglichkeit der Erhebung einer entsprechenden Erkenntnisbeschwerde an den Verfassungsgerichtshof verwiesen.

Das FA hat die im Gegenstandsfall bestehenden Kündigungsmöglichkeiten im Einzelnen geprüft und abgewogen und ist von der Bf. unwidersprochen zu dem zutreffenden Ergebnis gelangt, dass bei einer Einzelfallbetrachtung vor Ablauf von 15 Jahren der Vertrag nicht beliebig aufgelöst werden kann. Dies im Wesentlichen deshalb, weil einerseits kein Wohnraum sondern ein Pool an Parkplätzen vermietet wird und andererseits die Bf. nur bei einem Fehlverhalten der Mieterin die Kündigungsmöglichkeit hat. Somit ist von einer bestimmten Vertragsdauer + unbestimmte Dauer auszugehen. Das FA hat sodann die Gebühr unter Zugrundelegung einer Vertragsdauer von 18 Jahren (§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG) bemessen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

5. 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.

Da im gegenständlichen Fall die Rechtsfrage insbesondere in letzter Zeit durch eine Vielzahl an einschlägiger Judikatur, auf die im Erkenntnis hingewiesen wurde, einhellig wie gegenständlich entschieden ist, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Linz, am 28. Dezember 2021