

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***1***, über die Beschwerde vom 4. Juni 2018 gegen den Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO des ***FA*** vom 30. April 2018, St.Nr. ***2***, betreffend Gebühren für einen Bestandvertrag mit ***3*** 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. Sachverhalt und Verfahrensgang

Am 12. Jänner 2015 schlossen die ***Bf1*** und die ***3*** einen Bestandvertrag über das Bestandsobjekt ***7***, Gesamtfläche ca. 900m², im Fachmarktzentrum ***4*** ab.

Gemäß Punkt II des Vertrages wird das Bestandverhältnis auf die Dauer von 5 Jahren (in Worten: fünf Jahre) fest abgeschlossen und endet, ohne dass es einer Kündigung bedarf, nach Ablauf dieses Zeitraums. Die Vertragsparteien verzichten, zudem auf die Dauer von 5 Jahren auf die Ausübung einer Kündigung mit der Wirkung, dass eine während der Dauer des Kündigungsverzichtes abgegebene Kündigungserklärung unwirksam ist.

Die Bestandnehmerin (BN) hat weiters die Option, das Bestandverhältnis zwei Mal für die Dauer von weiteren 5 Jahren zu den gleichen Bedingungen/Konditionen wie in der Vorperiode zu verlängern. Diese Option ist dem BG spätestens 6 Monate vor Ablauf des Zeitraums von 5 Jahren (siehe oben) schriftlich mitzuteilen.

Die Bestandgeberin (BG) kann jedoch bei Vorliegen bestimmter, in Punkt II des Vertrages aufgezählter Gründe (qualifizierte Vertragsverletzung), den Vertrag mit sofortiger Wirkung auflösen. Die Vertragsauflösung ist in den meisten Fällen erst möglich, wenn die

Vertragsverletzung trotz schriftlicher Mahnung und Setzung einer Nachfrist nicht beendet wurde.

Insbesondere wurde beurkundet:

„I.

Bestandsobjekt

Der Bestandsgegenstand ist Teil eines Verbundes von Geschäftsflächen, welcher von der Qualität des Warenangebotes her als Fachmarktzentrum „FMZ“ bezeichnet wird. Die Geschäftslokale des FMZ werden nach einem bestimmten Branchen- und Betriebstypenmix situiert, wobei es Zielsetzung ist, durch gezielte Auswahl der BN, ein hohes Niveau des Warenangebotes, der Präsentation und Auslagengestaltung sowie der Personal- und Serviceleistung, laufend aufrecht zu erhalten....

...

*Die BG gibt im FMZ im Grundbuch ***5*** auf der Liegenschaft mit der Grundstücksnummer ***6*** an die BN in Bestand und diese nimmt ein Geschäftslokal in diesem FMZ mit der Bezeichnung ***7*** mit einer Fläche inklusive Nebenräumlichkeiten von ca. 900 m²(laut beiliegendem Grundrissplan) zum Verwendungszweck für den Betrieb eines ***8*** in Bestand.*

Die vorhandenen 400 Kundenparkplätze werden gemeinsam genutzt und während der Geschäftszeiten im FMZ keinesfalls Vertragsgegenstand eines gesonderten Bestandvertrages.

...

II.

Laufzeit des Bestandvertrages/Ordentliche und außerordentliche Kündigung

*Das Bestandverhältnis beginnt mit dem Zeitpunkt der tatsächlichen Übergabe des Bestandsgegenstandes an die BN. Die Übergabe erfolgt am ***9*** um 14:00 Uhr, sofern der Bestandvertrag bis zu diesem Zeitpunkt entsprechend unterfertigt wurde. Die gemeinsame Eröffnung des FMZ erfolgt am ***10***.*

Das Bestandverhältnis wird auf die Dauer von 5 Jahren (in Worten: fünf Jahren) fest abgeschlossen und endet, ohne dass es einer Kündigung bedarf, nach Ablauf dieses Zeitraums. Die Vertragsparteien verzichten, zudem auf die Dauer von 5 Jahren auf die Ausübung einer Kündigung mit der Wirkung, dass eine während der Dauer des Kündigungsverzichtes abgegebene Kündigungserklärung unwirksam ist.

Die BN hat weiters die Option, das Bestandverhältnis zwei Mal für die Dauer von weiteren 5 Jahren zu den gleichen Bedingungen/Konditionen wie in der Vorperiode zu verlängern. Diese Option ist dem BG spätestens 6 Monate vor Ablauf des Zeitraums von 5 Jahren (siehe oben) schriftlich mitzuteilen.

Ungeachtet der vereinbarten und allenfalls seitens der BN durch Ausübung der Option verlängerten Vertragsdauer kann die BG den Vertrag mit sofortiger Wirkung auflösen (außerordentliche Kündigung), wenn ein wichtiger Grund dafür vorliegt, und zwar insbesondere, wenn

- 1. die BN ihren finanziellen Verpflichtungen aus diesem Vertrag innerhalb von zwei Wochen nach Fälligkeit trotz schriftlicher Mahnung und Setzung einer vierzehntägigen Nachfrist nicht nachgekommen ist,*
- 2. die BN trotz schriftlicher Mahnung vom Bestandsobjekt einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht und trotz schriftlicher Mahnung und Setzung einer 7-tägigen Nachfrist (sechs Werktage, wobei Samstage nicht als Werktage gelten) dieser erheblich nachteilige Gebrauch nicht beendet ist,*
- 3. über das Vermögen der BN ein Insolvenzverfahren eröffnet wird oder dessen Eröffnung mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wurde,*
- 4. die BN rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen nicht einhält, behördliche Ersatzvornahmen behindert oder vereitelt, oder verhängte Verwaltungsstrafen aus und im Zusammenhang mit diesem Bestandvertrag bzw., dem Betrieb des Geschäftslokals nicht fristgerecht bezahlt und trotz schriftlicher Mahnung und Setzung einer jeweils 7-tägigen Nachfrist diese Sachverhalte nicht beseitigt sind,*
- 5. die BN sonst eine Verpflichtung aus diesem Vertrag trotz Mahnung mittels eingeschriebenem Brief in gröblicher Weise verletzt (insbesondere einseitige Änderung des Verwendungszweckes) und trotz zweimaliger schriftlicher Mahnung und Setzung einer jeweils 7-tägigen Nachfrist die gröbliche Verletzung der Verpflichtung aus diesem Vertrag nicht beendet ist,*
- 6. die BN die unter § IX vereinbarte Betriebspflicht nicht einhält und trotz zweimaliger schriftlicher Mahnung und Setzung einer jeweils 7-tägigen Nachfrist diese vertragliche Verletzung nicht beendet ist,*
- 7. die im Punkt I. Absatz 4. dieses Vertrags vorgesehenen Standards von der BN nicht eingehalten werden. Dieses Kündigungsrecht gilt vice versa auch für die BN.*

Bei außerordentlicher Kündigung durch die BG, die von der BN schuldhaft zu vertreten ist, haftet die BN für den Ausfall an Bestandzins, Nebenabgaben und sonstigen Leistungen während der vertragsgemäßen Dauer des Pachtverhältnisses sowie für alle weiteren Schäden, welche die BG durch die vorzeitige Beendigung des Bestandverhältnisses erleidet. Die BG wird ihrer Schadensminderungspflicht nachkommen.

Wird nach dem Ablauf der Bestandzeit der Gebrauch des Bestandgegenstandes von der BN fortgesetzt, so verlängert sich das Pachtverhältnis auch dann nicht, wenn die BG dem nicht widerspricht.

III.

Bestandzins

Der Umsatzbestandzins beträgt 5 % (in Worten: fünf Prozent) des Jahres-Nettoumsatz, mindestens jedoch € 11,50- pro m² (in Worten: elf Euro und fünfzig Cent) Nutzfläche (ermittelt nach Pkt. VI.) des Geschäftslokals netto zuzüglich der Betriebs- und Nebenkosten sowie zuzüglich der jeweils geltenden gesetzlichen Umsatzsteuer (Mindestbestandzins).

Der Bestandzins ist erstmals ab dem Tag der Eröffnung, spätestens aber 10 Wochen nach Übergabe des Bestandgegenstands, sollte dieser Zeitpunkt vor der Eröffnung liegen, an die BN zahlbar. Der Bestandzins ist jeweils dermaßen zahlbar, dass die Geldbeträge (Bestandzins, zuzüglich Betriebs- und Nebenkosten sowie die jeweils geltenden Umsatzsteuern) bis zum 5. (fünften) Werktag eines jeden Monats im Voraus auf ein Konto der BG oder einer namhaft gemachten Hausverwaltung eingehen.

...

V.

Betriebskosten

Die BN hat sämtliche mit dem Betrieb ihres Bestandobjekts verbundenen Betriebskosten, öffentlichen Abgaben und Verwaltungskosten zu tragen. Betriebskosten sind sämtliche Kosten, die mit dem Betrieb, der Pflege, der technischen Wartung, Instandhaltung und Verwaltung des Objekts und der dazugehörigen Außenanlagen verbunden sind. Die Verwaltungskosten werden mit dem in §§ 22 MRG festgesetzten Betrag limitiert.

...

Die BN hat auf diese Kosten, inklusive Verwaltungskosten aber exkl. Heizung und sonstiger unter Abs. 5 genannter, und direkt vom BN zu beauftragenden und zu tragenden Kosten, ein monatliches Akonto in Höhe von € 2,00 pro m² (in Worten zwei Euro null Cent) zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer für die Bestandfläche ab Übergabe zu leisten. Dieses Akonto ist

zusammen mit dem monatlichen Bestandzins zu bezahlen. Die BG hat das Recht, die Höhe der monatlichen Akonti den tatsächlichen anfallenden Kosten nach erfolgter Jahresabrechnung anzupassen.

...

VIII.

Unterbestandsrecht

Die gänzliche oder teilweise, entgeltliche oder unentgeltliche Untervermietung, Unterverpachtung, in welcher Form auch immer, an Dritte ist der BN ohne vorherige schriftlicher Zustimmung der BG nicht gestattet.

*Nicht von den obigen Verboten umfasst sind Sachverhalte, welche sich auf konzernverbundene Unternehmen („***11***“) beziehen. In diesem Fall ist eine Zustimmung des BG nicht erforderlich, sofern der Verwendungszweck gemäß Punkt VII. beibehalten wird.*

...“

Mit Bescheid vom 20.01.2015 wurde die Gebühr idHv. € 26.424,00 vorläufig festgesetzt. Mit Ersuchen um Ergänzung vom 09.03.2018 wurde um die Bekanntgabe des tatsächlich monatlichen Umsatzbestandzinses inkl. USt laut Punkt III des Vertrages sowie der Betriebs- und Verwaltungskosten laut Punkt V des Vertrages jeweils zuzügl. USt., von Beginn (1.2.2015) bis 31.1.2018, gebeten. Nach Vorhaltsbeantwortung durch die Partei wurde mit Bescheid vom 30.04.2018 die Gebühr idHv. € 28.210,45 endgültig festgesetzt, was eine Nachforderung von € 1.786,45 ergab. Die Gebühr wurde vom 15-fachen Jahreswert berechnet, der bestimmten Dauer von 5 Jahren wurden die von den Optionsrechten umfassten Zeiträume hinzugerechnet.

Dagegen wurde Beschwerde eingebracht. Die Bf wendet ein, dem mit vorliegender Beschwerde bekämpften Gebührenbescheid, sei zur Berechnung der Rechtsgeschäftsgebühr unrichtigerweise der fünfzehnfache Jahreswert der vertraglich vereinbarten Zahlungen zugrunde gelegt worden. Richtigerweise wäre von einem aus gebührenrechtlicher Sicht unbefristeten Vertragsverhältnis auszugehen und somit die Gebühr auf Grundlage des dreifachen Jahreswertes zu berechnen.

Der gegenständliche Bestandvertrag sei als unbefristet anzusehen, weil die Parteien die jederzeitige Kündigungsmöglichkeit für die Bestandgeberin bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG vereinbart hätten.

Grundsätzlich stehe es den Vertragsparteien im Sinne der Vertragsautonomie frei, den Inhalt des MRG oder Teile davon zum Vertragsinhalt zu machen. Maßgeblich für die Annahme einer unbestimmten Vertragsdauer sei u.a., dass keine ausreichende Beschränkung der

Kündigungsmöglichkeiten vorliege, was laut herrschender Judikatur (insbesondere VwGH 17.9.1990, 90/15/0034) etwa bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG gegeben sei (BFG, RV/7102166/2012). Nach der Judikatur des VwGH könne nur dann von einer Beschränkung auf einzelne im Vertrag genannte Kündigungsmöglichkeiten gesprochen werden, wenn nicht alle denkmöglichen im § 30 Abs. 2 genannten Kündigungsgründe vereinbart würden (vgl. BFG, RV/5100753/2013).

Gemäß Punkt II. neunter Absatz des Vertrages seien, *inter alia*, sämtliche denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart worden. Da also der VwGH zur Annahme eines unbefristeten Vertrages bereits die Vereinbarung der denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG als ausreichend erachte, sei es völlig unerheblich, wie viele der in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründe auf den gegenständlichen Vertrag theoretisch anwendbar seien. Ausschlaggebend sei, dass von den theoretisch auf den gegenständlichen Vertrag anwendbaren Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG auch alle vertraglich vereinbart und nicht etwa abbedungen seien. Das vom Finanzamt ins Treffen geführte Erfordernis eines „schrakenlosen Kündigungsrechts“ bestehe nicht.

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstelle, sei eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden müsse (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 5.10.1987, 86/15/0102). Bei der Vereinbarung des Kündigungsrechts gemäß § 30 MRG (anders als bei vertraglich vereinbarten Kündigungsgründen bzw. sog. „ausdrücklich bezeichnete Einzelfälle oder „Sonderkündigungsfälle“) entfalle diese Einzelfallprüfung allerdings.

Ohne Zweifel ergebe sich aus der Judikatur des VwGH, dass bereits die bloße Vereinbarung aller denkmöglichen, im Einzelfall nicht zu prüfenden, Kündigungsgründe des MRG als ausreichend anzusehen sei. Es sei daher nicht darauf abzustellen, wie wahrscheinlich es sei, dass einer der gesetzlichen Gründe tatsächlich auch eintrete.

Die Auflösungsmöglichkeiten des Vermieters gem. § 30 Abs. 2 MRG qualifizierten den gegenständlichen Vertrag nach ständiger Rechtsprechung des VwGH als unbefristet.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. Juni 2022 wies das Finanzamt die Beschwerde mit folgender Begründung ab:

„Begründung:

Lt. Pkt. II des Vertrages wird der Vertrag auf die Dauer von 5 Jahren abgeschlossen. Die Vertragsparteien geben für diesen Zeitraum einen Kündungsverzicht ab. Der Bestandnehmer

erhält außerdem die zweimalige Option auf Verlängerung um jeweils weitere 5 Jahre. Weiters sind im Pkt. II des Vertrages bestimmte Kündigungsgründe vereinbart, die den Vermieter zur sofortigen (außerordentlichen) Kündigung berechtigen. Ein Verweis auf eine mögliche Kündigung nach den Bestimmungen des § 30 MRG wurde nicht beurkundet. Für die Festsetzung der Gebühren ist gem. § 17 Abs. 1 GebG der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Demnach sind für die gebührenrechtliche Beurteilung der vereinbarten Laufzeit ausschließlich die beurkundeten Kündigungsmöglichkeiten maßgeblich. Da, wie aufgezeigt, eine Kündigung nach § 30 MRG nicht beurkundet wurde, sind die Gründe des § 30 MRG für die gebührenrechtliche Beurteilung unbeachtlich. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechts einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt gem. § 33 TP 5 Abs. 3 GebG dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht. Somit haben die vereinbarten außerordentlichen Kündigungsgründe auch keinen Einfluss auf die gebührenrechtliche Beurteilung. Die zweimalige Option auf Verlängerung stellt eine bedingte Verlängerung dar, die gem. § 26 GebG gebührenrechtlich sofort zu berücksichtigen ist. Die Beschwerde war daher abzuweisen.“

Mit Schreiben vom 28. Juni 2022 wurde Vorlageantrag eingebracht.

Die Bf. bezieht sich in ihrer ergänzenden Argumentation insbesondere auf Punkt II. des Vertrages und wiederholt im Wesentlichen die Argumentation der Beschwerde.

Der gegenständliche Bestandvertrag sei als unbefristet anzusehen, weil die Parteien die jederzeitige Kündigungsmöglichkeit für die Bestandgeberin bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 MRG vereinbart hätten.

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

Gemäß Punkt II. neunter Absatz des Vertrages seien, *inter alia*, sämtliche denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart worden. Da also der VwGH zur Annahme eines unbefristeten Vertrages bereits die Vereinbarung der denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG als ausreichend erachte, sei es völlig unerheblich, wie viele der in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründe auf den gegenständlichen Vertrag theoretisch anwendbar seien. Ausschlaggebend sei, dass von den theoretisch auf den gegenständlichen Vertrag anwendbaren Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG auch alle vertraglich vereinbart

und nicht etwa abbedungen seien. Das vom Finanzamt ins Treffen geführte Erfordernis eines „schrankenlosen Kündigungsrechts“ bestehe nicht.

Bei der Vereinbarung des Kündigungsrechts gemäß § 30 MRG (anders als bei vertraglich vereinbarten Kündigungsgründen bzw. sog. „ausdrücklich bezeichnete Einzelfälle oder „Sonderkündigungsfälle“) entfalle die Einzelfallprüfung.

In der Entscheidung 90/15/0034 gehe der VwGH aufgrund eines Präsentationsrechtes des Mieters von einem unbefristeten Vertrag aus. Genau diese Vertragsauflösungsmöglichkeit („Sonderkündigungsfall“) werde einer Prüfung der Realisierbarkeit nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit unterzogen und eine klare Trennung zu den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG vorgenommen. Wenn schon die Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG - unter Berücksichtigung der Herausforderungen des aufkündigenden Vermieters bei der erfolgreichen Durchsetzung seiner Anliegen - die Annahme eines unbefristeten Vertrages rechtfertigt, so müsse es umso mehr für die Vereinbarung eines Präsentationsrechtes („argumentum a maiori ad minus“) gelten.

Ohne Zweifel ergebe sich aus der Judikatur des VwGH, dass bereits die bloße Vereinbarung aller denkmöglichen, im Einzelfall nicht zu prüfenden Kündigungsgründe des MRG als ausreichend anzusehen sei. Es sei daher nicht darauf abzustellen, wie wahrscheinlich es sei, dass einer der gesetzlichen Gründe tatsächlich auch eintrete.

Bei den Kündigungsgründen gemäß § 30 Abs. 2 MRG handle es sich um eine bloß demonstrative Aufzählung. Den Vertragsparteien stehe es frei, zusätzliche Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 Z 13 MRG vorzusehen. Dabei überlasse es der Gesetzgeber den Vertragsparteien, die wichtigen und bedeutsamen Kündigungsgründe zu definieren (z.B. Kündigungsrecht der Bestandgeberin im Falle der Verletzung der Betriebspflicht durch die Bestandnehmerin gemäß Punkt II. sechster Absatz Ziffer 6. des Vertrages). Ein Kündigungsgrund könne jedoch auch aufgrund der Generalklausel gem. § 30 Abs. 1 MRG verwirklicht sein, soweit keine der Spezialtatbestände des § 30 Abs. 2 MRG vorlägen.

Diese habe nicht die Aufgabe, fehlende Merkmale der Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG zu ersetzen, sondern diene dazu, vom Gesetz sonst nicht erfasste, aber an Gewicht den Kündigungsgründen des § 30 Abs. 2 MRG gleichwertige Sachverhalte zu ermöglichen (RIS-Justiz RS0070192).

Die Auflösungsmöglichkeiten des Vermieters gem. § 30 Abs. 2 MRG qualifizierten den gegenständlichen Vertrag nach ständiger Rechtsprechung des VwGH als unbefristet.

Dass es sich dabei um eine demonstrative Aufzählung handle, werde durch das Wort „insbesondere“ zum Ausdruck gebracht. Die explizite Anmerkung „außerordentliche Kündigung“ könne darüber hinaus nur auf die für den Vertrag geltende Gesetzesnorm, nämlich

auf das Mietrechtsgesetz, Bezug nehmen. Dort wiederum regelt § 30 (2) MRG die außerordentlichen Kündigungsgründe. Folglich handelt es sich im Vertrag um eine demonstrative Aufzählung von außerordentlichen Kündigungsgründen des § 30 (2) MRG, welche jedoch in letzter Konsequenz zur Gänze zum Tragen kommen würden.

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die auf elektronischem Wege vorgelegten Aktenteile des Finanzamtes.

III. Rechtliche Beurteilung

1. Rechtsgrundlagen

§ 17 Abs. 1 GebG lautet: Für die Festsetzung der Gebühren ist der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

§ 17 Abs. 2 GebG lautet: Wenn aus der Urkunde die Art und Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird bis zum Gegenbeweise der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

§ 33 TP 5 Abs. 1 GebG lautet: 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.

§ 33 TP 5 Abs. 3 GebG lautet: 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.

2. Zu den Kündigungsgründen

Nach der ständigen Rechtsprechung 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 nicht entgegensteht. Ein nach seinem Wortlaut auf unbestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag ist als ein Vertrag auf vorerst bestimmte Dauer anzusehen, wenn nach seinem Inhalt 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.

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

Die Vereinbarung etwa aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG stellt noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, weshalb in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (vgl. VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169, und VwGH 9.9.2015, Ra 2015/16/0072).

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

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

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, 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. auch nochmals VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111 und 0112; VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004, VwGH 03.06.2020, Ra 2019/16/0182).

Das Bundesfinanzgericht hat sich erst jüngst mehrfach mit Bestandverträgen beschäftigt, in denen Vertragsparteien zwar die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart haben, sich aus den übrigen Vertragsbestimmungen bzw. aus dem Gegenstand des konkreten Bestandvertrages ergibt, dass von den in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründen nur

einzelne Kündigungsgründe überhaupt in Betracht kommen können. *Verträge, bei denen nur einzelne der in § 30 Abs. 2 MRG aufgezählten Kündigungsgründe verbleiben, wurden als Bestandverträge auf bestimmte Zeit beurteilt.*

Siehe dazu ua die folgenden Erkenntnisse:

BFG 06.02.2017, RV/7105923/2015; BFG 20.02.2017, RV/7100225/2012; BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016; BFG 27.09.2017, RV/7105121/2016; BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017; BFG 21.02.2018, RV/7101156/2016; BFG 12.04.2018, RV/7100526/2018; BFG 29.05.2018, RV/7106271/2016; BFG 23.01.2019, RV/7104470/2016; BFG 20.03.2019, RV/7102011/2017; BFG 04.07.2019, RV/7103228/2019; BFG 24.07.2019, RV/7103609/2016; BFG 29.07.2019, RV/7104448/2016; BFG 08.08.2019, RV/7105629/2018; BFG 05.09.2019, RV/7100157/2017; BFG 24.09.2019, RV/7100215/2017; BFG 07.10.2019, RV/7101823/2017; BFG 04.12.2019, RV/7102148/2018; BFG 16.04.2020, RV/7102968/2017; BFG 09.06.2020, RV/7103379/2019, BFG 22.03.2022, RV/7101716/2021.

Die gegen die Entscheidungen BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016, BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017, BFG 04.07.2019, 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 zurückgewiesen (siehe VwGH 19.09.2017, Ra 2017/16/0111, VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040, VwGH 18.11.2019 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 eingebracht ordentliche Revision (siehe VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004).

Auch der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen die Entscheidung BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016 eingebrachten Beschwerde abgelehnt (vgl. VfGH 26.6.2018, E 1739/2017 und E 1740/2017).

3. VwGH 17.9.1990, 90/15/0034

Dem von der Bf. zitierten Erkenntnis VwGH 17.9.1990, 90/15/0034 lag ein zwischen zwei Gesellschaften auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Mietvertrag über die Anmietung von Geschäftsräumen zu Grunde. Der Mieter gab einen Kündungsverzicht ab und der Vermieter konnte nur bei Vorliegen von wichtigen Gründen kündigen, darüber hinaus wurde dem Mieter ein als Weitergaberecht bezeichnetes Präsentationsrecht eingeräumt:

"4) WEITERGABERECHT

Die Vermieterin räumt der Mieterin das Recht ein, auch während der vereinbarten Mietdauer einen Nachfolgemmieter namhaft zu machen. Sofern gegen diese Person des Nachfolgemieteters keine willkürlichen Gründe entstehen und insbesondere die Bonität dieses Nachfolgemieteters

ausreichend gesichert ist, verpflichtet sich die Vermieterin mit diesem von der Mieterin genannten Nachfolgemietter einen Mietvertrag zu den gleichen Bedingungen dieses Vertrages abzuschließen und endet in diesem Fall das gegenständliche Mietverhältnis durch einvernehmliche Auflösung. Die Kosten der Errichtung und Vergebührung eines derartigen Nachmietvertrages hat der Nachfolgemietter zu tragen."

Der Verwaltungsgerichtshof hat hie zu ausgeführt, dass das im vorliegenden Fall durch Punkt 4 des Mietvertrages eingeräumte Recht des Mieters, eine Auflösung des Vertrages unter Umständen durchaus realistischerweise auch gegen den Willen des Vermieters durchzusetzen, im konkreten Fall nach dem Gewicht und der Wahrscheinlichkeit der Vertragsauflösungsmöglichkeit so beurteilt werden muss, dass damit wegen der Freiheit des Mieters zur Vertragsbeendigung insgesamt eine ungewisse Vertragsdauer anzunehmen ist.

Das Präsentationsrecht des Mieters verleihe nämlich dem vorliegenden Vertrag - insbesondere verglichen mit dem Fall der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG (früher 19 Abs. 2 MG) - unter Bedachtnahme auf die Schwierigkeiten, die bekanntermaßen ein aufkündigender Vermieter bei der erfolgreichen Durchsetzung seines Anliegens habe, ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer, dass arg. a maiori ad minus im Sinne der schon oben zitierten hg. Judikatur (Erkenntnisse vom 5. Oktober 1987, Zl. 86/15/0102, und vom 16. Oktober 1989, Zl. 88/15/0040, sowie der dort zitierten hg. Vorjudikatur) hier ein Bestandvertrag vorliege, der von Anfang an von ungewisser Dauer sei. Der VwGH beurteilte das "Weitergaberecht" im zitierten Fall als Präsentationsrecht, denn durch die Einräumung eines Präsentationsrechtes kann der Mieter einen Dritten namhaft machen, mit dem der Vermieter den Vertrag abschließt, d.h. der Mieter kann jederzeit den Vertrag auflösen, wodurch ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliegt. (bestätigt durch VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072).

Bezogen auf den zitierten Fall konnte die Mieterin irgendeinen Nachfolgemietter namhaft machen, sofern die Bonität gesichert war, die Vermieterin verpflichtete sich, mit dem Nachfolgemietter einen Mietvertrag, der im Übrigen auf unbestimmte Dauer abgeschlossen worden war, zu den gleichen Bedingungen abzuschließen und es sollte in diesem Fall das Mietverhältnis mit der Mieterin durch einvernehmliche Auflösung enden.

Demgegenüber ist der BN im vorliegenden Bestandvertrag die gänzliche oder teilweise, entgeltliche oder unentgeltliche Untervermietung bzw. Unterverpachtung, in welcher Form auch immer, an Dritte ohne vorheriger schriftlicher Zustimmung der BG nicht gestattet. (Punkt VIII. 1. Absatz). Nicht von den obigen Verboten umfasst sind lediglich Sachverhalte, welche sich auf konzernverbundene Unternehmen („***11***“) beziehen. In diesem Fall ist eine Zustimmung des BG nicht erforderlich, sofern der Verwendungszweck gemäß Punkt VII. beibehalten wird.

4. Erwägungen

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass zwischen den Vertragsparteien ein Bestandvertrag iSd §§ 1090 ff ABGB abgeschlossen wurde, welcher nach § 33 TP 5 Abs. 1 GebG der Gebühr unterliegt. Ebenso unstrittig ist die Höhe des durchschnittlichen jährlichen Entgelts samt Nebenkosten. Strittig ist lediglich die Vertragsdauer.

Maßgeblich ist der beurkundete Inhalt des Rechtsgeschäftes, wobei der Urkundeninhalt in einer Gesamtschau aller in der Urkunde enthaltenen Bestimmungen zu ermitteln ist (vgl. BFG 23.7.2019, RV/7100718/2018; BFG 09.02.2021, RV/7101347/2020). Die Bemessungsgrundlage der Rechtsgeschäftsgebühr für Bestandverträge setzt sich aus dem Entgelt und der Bestandsdauer zusammen.

Der gegenständliche Pachtvertrag enthält in Punkt II. 2. Absatz die ausdrückliche Regelung, dass das Bestandverhältnis auf die Dauer von 5 Jahren (in Worten: fünf Jahren) fest abgeschlossen wird und nach Ablauf dieses Zeitraumes endet, ohne dass es einer Kündigung bedarf.

Die BN hat weiters die Option, das Bestandverhältnis zwei Mal für die Dauer von weiteren 5 Jahren zu den gleichen Bedingungen/Konditionen wie in der Vorperiode zu verlängern. Diese Option ist der BG spätestens 6 Monate vor Ablauf des Zeitraums von 5 Jahren (siehe oben) schriftlich mitzuteilen.

Weiters stellen die Parteien in Punkt II. ausdrücklich fest, dass ungeachtet der vereinbarten und allenfalls seitens der BN durch Ausübung der Option verlängerten Vertragsdauer der Bestandgeber den Vertrag mit sofortiger Wirkung auflösen kann (außerordentliche Kündigung), wenn ein wichtiger Grund dafür vorliegt und zählt diese Gründe in Punkt II. 1-7 auf.

Nur die in diesem Pachtvertrag genannten wichtigen Gründe, berechtigen somit zur vorzeitigen und außerordentlichen Vertragsauflösung. Den Vertragsparteien stehen darüber hinaus keine Gründe zu, die zu einer außerordentlichen Vertragsauflösung berechtigen. Der Verpächter kann also den Pachtvertrag nicht nach Belieben kündigen, sondern nur dann, wenn sich der Pächter im Wesentlichen vertragswidrig verhält, die Pacht nicht zahlt, vom Pachtgegenstand erheblich nachteiligen Gebrauch macht usw. ("Verletzung von Vertragspflichten", außerordentliches Kündigungsrecht).

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

§ 30 MRG wurde weder genannt, noch vereinbart.

Der Einwand der Bf, die explizite Anmerkung „*außerordentliche Kündigung*“ könne darüber hinaus nur auf die für den Vertrag geltende Gesetzesnorm, nämlich auf das Mietrechtsgesetz Bezug nehmen, dort wiederum regle § 30 (2) MRG die außerordentlichen Kündigungsgründe, womit es sich folglich im Vertrag um eine demonstrative Aufzählung von außerordentlichen

Kündigungsgründen des § 30 (2) MRG handle, welche jedoch in letzter Konsequenz zur Gänze zum Tragen komme, geht ins Leere. Abgesehen davon, dass Vertragsgegenstand Geschäftsräumlichkeiten sind, bei welchen schon grundsätzlich nur einige wenige Punkte des MRG Anwendung finden können - lediglich Punkt II.1. und Punkt II.2. des Vertrages kommen dem MRG in der Formulierung nahe (§ 30 Abs. 2 Z1 und Z3 MRG) – sind sie eben nicht vereinbart worden und können auch nicht konkludent hineininterpretiert werden.

Selbst wenn man die Vereinbarung des MRG annehmen würde, würde dies nicht zum erstrebten Erfolg führen.

Die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG (früher § 19 Abs. 2 MG) stellt keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodass in einem solchen Fall - laut Judikatur des VwGH - ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist. Das bedeutet, dass allerdings dann noch von einer Beschränkung auf einzelne im Vertrag genannte Kündigungsmöglichkeiten die Rede ist, wenn nicht alle in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründe vereinbart werden. In einem solchen Fall ist dann von einem auf unbestimmte Dauer abgeschlossenen Mietvertrag auszugehen, *wenn die darin einzeln angeführten Kündigungsgründe nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit so bedeutend sind, dass sie dem erklärten Willen der Parteien, sich auf bestimmte Dauer zu binden, entgegenstehen* (vgl. BFG 21.02.2018, RV/7101156/2016).

Die unter Punkt II. des Vertrages für eine Auflösung aus wichtigem Grund für die Verpächterin genannten Gründe ergeben sich aus der Verletzung von Vertragspflichten bzw. qualifiziertem Fehlverhalten des anderen Vertragspartners, womit die Kündigungsrechte von der Verpächterin nicht nach Belieben ausgeübt werden können und vielmehr jeglichem Einfluss entzogen sind. Es liegen auch keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit eines solchen Fehlverhaltens vor.

Wie das Finanzamt im Vorlagebericht zutreffend ausgeführt hat, setzen sämtliche Kündigungsgründe die Verletzung von Vertragspflichten durch die Bestandnehmerin voraus. Diese kann die Vertragsauflösung in den meisten Fällen verhindern, indem sie nach erfolgter Mahnung innerhalb der Nachfrist die Vertragsverletzung beendet. Die Bestandgeberin kann die Kündigungsrechte nicht nach Belieben ausüben, sie sind ihrem Einfluss gänzlich entzogen. Die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung für die Bestandgeberin ist in solchen Fällen keineswegs gewährleistet (Hinweis VwGH 24.03.1994, 93/16/0133; VwGH 05.10.1987, 86/15/0102; VwGH 28.03.1974, 1102/73; VwGH 07.03.1974, 1228/72). Die Vertragsauflösung wegen eines Kündigungsgrundes befreit außerdem nur die Bestandgeberin von ihren vertraglichen Pflichten, wegen der Schadenersatz- und Haftungspflichten für eine von ihr zu vertretende außerordentliche Kündigung ist die Bestandnehmerin weiterhin aus dem Vertrag verpflichtet (Punkt II.).

Gemäß § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände die Vorschriften des Bewertungsgesetzes mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet eine Vertragsverlängerungsoption nichts anderes als die Beifügung einer Potestativbedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer eines Vertrages verlängert (vgl. VwGH 24.07.2010, 2010/16/0053).

Die Beifügung einer solchen Potestativbedingung bedeutet somit, dass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten Zeit und der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (vgl. VwGH 19.01.1994, 93/16/0159). Die Bestandnehmerin kann den Vertrag durch schriftliche Erklärung zweimal um je fünf Jahre zu denselben Konditionen verlängern. Vertragsverlängerungsoptionen sind laut ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes wie Potestativbedingungen zu behandeln.

Nach dem Gesamtbild ist im gegenständlichen Fall somit gerade *kein* schrankenloses Kündigungsrecht vereinbart worden und sind die, der Verpächterin zuzuordnenden Kündigungsgründe nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist. Im Gegenteil, wollten die Vertragsteile doch offensichtlich für eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein, was auch dem Bedürfnis nach wirtschaftlicher Sicherheit entspricht.

Dem Finanzamt ist weiters in seiner Beurteilung zu folgen, dass der bestimmten Vertragsdauer von fünf Jahren zweimal je fünf Jahre für das Optionsrecht hinzuzurechnen und die Gebühr vom 15-fachen Jahreswert zu bemessen ist.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

IV. 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.

Im gegenständlichen Fall ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt ist, dass die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nicht entgegensteht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle darstellt, ist eine Frage die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich

vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (vgl. ua. VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 04.12.2019, Ro 2018/16/0004). Die Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der hier im konkreten Einzelfallvertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ist eine Tatfrage.

Die gebührenrechtliche Behandlung einer Potestativbedingung, wonach die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten Zeit und der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt, wurde bereits vom VwGH behandelt (vgl. VwGH 19.01.1994, 93/16/0159).

Wien, am 18. Jänner 2023