

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***RA***, über die Beschwerde vom 14. März 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 21. Februar 2018 betreffend Gebühren gemäß § 33 TP 5 GebG, ErfNr. ***123*** 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

Am 28. Mai 2013 schloss der Beschwerdeführer (in weiterer Folge Bf.) als Vermieter mit der ***C*** als Mieterin einen Mietvertrag über das Grundstück ***X*** der Liegenschaft EZ ***1234***, KG ***56789*** ***Y*** – mit Ausnahme des ideellen Hälfteanteiles der Teilfläche, auf welcher das anteilige Fruchtgenussrecht zugunsten ***B*** besteht, ausschließlich zu Geschäftszwecken ab.

Für diesen Vertrag wurde die Gebühr durch den vertragserrichtenden Notar ***N*** mit € 540,00 selbstberechnet und der Abgabebetrag ans (damalige) Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel entrichtet.

Im Zuge einer Außenprüfung bei ***N*** wurde der gegenständliche Mietvertrag durch das Finanzamt überprüft und festgestellt, dass sich die durchgeführte Selbstberechnung als nicht richtig erweise.

Mit Bescheid gemäß § 201 BAO vom 21. Februar 2018 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bf. für den gegenständlichen Mietvertrag eine Rechtsgebühr gem. § 33 TP 5 GebG iHv € 4.225,88

fest und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Festsetzung gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO erfolgt sei, da bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen eines Wiederaufnahmegrundes vorliegen würden. Die Feststellungen der Außenprüfung stellten für das Steuerverfahren neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel dar, die bisher nicht geltend gemacht worden seien. Die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens, hätten einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt. Die Wiederaufnahme sei unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung erfolgt. Dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit sei der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit einzuräumen gewesen. Auch könnten die steuerlichen Auswirkungen unter dem Gesichtspunkt der Verwaltungsökonomie nicht bloß als geringfügig bezeichnet werden.

Das Mietverhältnis sei auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden sei, jedoch könne der Vermieter nur aus wichtigen Gründen kündigen und die Mieterin verzichte auf eine Aufkündigung auf Lebenszeiten des Vermieters. Die Rechtsgebühr sei sohin von der Summe der Jahreswerte der bestimmten und der unbestimmten Vertragsdauer zu bemessen. Die Dauer betrage abgeleitet vom Lebensalter des Vermieters 15,89 Jahre bestimmte Zeit und 3 Jahre unbestimmte Zeit = 18,89 Jahre.

Die Selbstberechnung der Gebühr sei darüber hinaus ohne Berücksichtigung der Umsatzsteuer, Betriebskosten und Nebenkosten erfolgt.

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

Mietzins pro Monat brutto	€ 1.800,00		
Betriebskosten pro Monat brutto	€ 51,75		
Summe	€ 1.851,75	x 12 x Dauer 18,89 =	€ 419.754,69
+ Wartungskosten pro Jahr	€ 150,00	x Dauer 18,89 =	€ 2.833,50
Bemessungsgrundlage			€ 422.588,19

Gegen den Gebührenbescheid vom 21. Februar 2018 wurde am 14. März 2018 Beschwerde eingebracht. In dieser bringt der Bf. im Wesentlichen vor, dass nur im Falle eines Bestandsvertrages, bei welchem zunächst für eine bestimmte Zeit ein beiderseitiger Kündigungsverzicht vereinbart wurde, für die Zeit des Verzichtes als Vertrag mit bestimmter Dauer und anschließend unbestimmter Zeit als solcher von unbestimmter Dauer zu verg Gebühren sei (Twardosz, GebG-ON6.01 § 33 TP 5 (Stand 1.3.2017, rdb.at) RZ 34). Im gegenständlichen Fall liege kein beiderseitiger Kündigungsverzicht vor, weil der Vermieter auf Grund des Gesetzes eingeschränkte Kündigungsmöglichkeiten habe. Es liege somit keinesfalls ein beidseitiger Kündigungsverzicht vor. Im Ergebnis sei sohin als Bemessungsgrundlage vom 3-fachen Jahreswert auszugehen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. März 2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und

unbestimmte Zeit abgeschlossene Bestandsverträge darin bestehe, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht, wobei allerdings die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als eines auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege stehe. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten 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.

Das gegenständliche Bestandsverhältnis sei grundsätzlich auf unbestimmte Dauer abgeschlossen worden, wobei der Mieter auf die Aufkündigung des Mietverhältnisses auf Lebensdauer des Vermieters verzichte. Eine Kündigung durch den Vermieter könne lediglich aus wichtigem Grund gemäß § 30 MRG erfolgen. Hier gelte es zu bedenken, dass sich § 30 Abs. 2 Z 5,6,8 und 16 MRG auf Wohnungen beziehen und im vorliegenden Fall nicht in Betracht kämen. Ebenso würden die Z 2, 10, 11, 12, 14, 15 und 16 auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes von vornherein ausscheiden.

Die dem Vermieter verbleibenden Kündigungsgründe würden ein Fehlverhalten des Mieters voraussetzen. Ist die Geltendmachung des Kündigungsgrundes von einem schuldhaften Verhalten des anderen Vertragspartners abhängig, könne keine Rede davon sein, dass die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung des Vertragsverhältnisses gewährleistet sei. Der gegenständliche Vertrag stelle sich daher auf Dauer des Kündigungsverzichtes als Vertrag mit bestimmter Dauer, darüber hinaus als Vertrag mit unbestimmter Dauer dar. Der Gebührenbemessung sei daher neben der bestimmten Dauer auch die unbestimmte Dauer zu Grunde zu legen.

Mit Schreiben vom 17. April 2018 beantragte der Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht vom 9. Mai 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin beantragte das Finanzamt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 28. Mai 2013 schloss der Bf. als Vermieter mit der ***C*** als Mieterin einen Mietvertrag über das Grundstück ***X*** der Liegenschaft EZ ***1234***, KG ***56789*** ***Y***, auf dem ein Wohn- und Geschäftshaus errichtet wurde und dessen Alleineigentümer er ist, mit Ausnahme des ideellen Hälftanteiles der Teilfläche, auf welcher das anteilige Fruchtgenussrecht zugunsten ***B*** besteht, ausschließlich zu Geschäftszwecken ab.

Der Bf. war im streitgegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer der ***C***.

Der Mietvertrag hat auszugsweise folgenden Inhalt:

„Zweitens:

- 1) *Das Bestandsverhältnis beginnt am 01.07.2013 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.*
- 2) *Beiden Vertragsteilen kommt das Recht zur gerichtlichen Aufkündigung des Vertrages unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu, wobei die Aufkündigung durch den Vermieter nur gerichtlich, die Aufkündigung durch die Mieterin sowohl gerichtlich als auch schriftlich erfolgen kann.
Gemäß § 30 Mietrechtsgesetz kann die Vermieterin (Anm. BFG: wohl gemeint der Vermieter) den Vertrag nur aus wichtigen Gründen kündigen.*
- 3) *Die Mieterin verzichtet auf eine Aufkündigung dieses Vertrages auf Lebenszeit des Vermieters; die Auflösungsmöglichkeiten gemäß §§ 1117 und 1118 ABGB bleiben davon unberührt.*

Drittens:

- 1) *Der vereinbarte, von beiden Vertragsteilen als angemessen erachtet Mietzins besteht aus dem Hauptmietzins, den Betriebskosten samt laufenden öffentlichen Abgaben und der Umsatzsteuer (USt) in der jeweiligen gesetzlichen Höhe.*
- 2) *Der angemessene monatliche Hauptmietzins beträgt netto € 1.500,00.*
...
- 4) ...
Zur Deckung der Betriebskosten und laufenden öffentlichen Abgaben wird ein monatlicher Pauschalbetrag in angemessener Höhe als Akontozahlung eingehoben; die endgültige Abrechnung der jährlichen Betriebskosten erfolgt einmal jährlich, bis spätestens 30. Juni des Folgejahres. ...

Viertens:

- 1) *Das Bestandsobjekt ist von der Mieterin pfleglich und unter möglichster Schonung der Substanz zu behandeln.
Die Mieterin hat den Mietgegenstand und die für diesen bestimmten Einrichtungen und Geräte (insbesondere Elektroleitungs-, Gasleitungs-, Wasserleitungs-, Beheizungs- und sanitären bzw. technischen Anlagen sowie Geräte) zu warten, instandzuhalten und gegebenenfalls zu erneuern (insbesondere Heizungs- und Warmwasseraufbereitungsgeräte), sofern es sich nicht um ernste Schäden des Hauses handelt.*

...

Fünftens:

Die Mieterin ist zur Untervermietung des Bestandsobjektes nur mit Zustimmung des Vermieters berechtigt.

...“

Die Betriebskosten betrugen monatlich € 54,75, die Wartungskosten € 150,00 jährlich.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Akt, insbesondere aus dem der Gebührenvorschreibung zugrundeliegenden Mietvertrag. Die monatlichen Betriebskosten wurden vom Notar ***N*** dem Finanzamt bekanntgegeben.

Die jährlichen Wartungskosten wurden vom Finanzamt mit € 150,00 angesetzt und vom Bf. nicht bestritten. Der Betrag ist nach Ansicht des BFG angemessen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG ist für Bestandsverträge (§§ 1090 ff ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, nach dem Wert im allgemeinen eine Gebühr von 1 v.H. zu entrichten.

Gemäß § 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.

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

§ 30 Mietrechtgesetz (kurz MRG) lautet:

"(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. Überdies kann der Vermieter, der das Miethaus durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben hat, aus dem Grund des Abs. 2 Z 8 nur kündigen, wenn zwischen dem Zeitpunkt der Erwerbung und dem Kündigungstermin mindestens zehn Jahre liegen. Ein Miteigentümer kann die Kündigungsgründe des Abs. 2 Z 8 bis 11 überdies nur geltend machen, wenn er wenigstens Eigentümer zur Hälfte ist."

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob der Mietvertrag auf unbestimmte oder bestimmte Zeit abgeschlossen wurde.

Unbestimmte oder bestimmte Dauer des Mietvertrages:

Nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist nicht die von den Parteien gewählte Bezeichnung des Vertrages (zB als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen), sondern der gesamte Vertragsinhalt maßgeblich (vgl. WvGH 5.3.2009, 2007/16/0149; VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182).

Das Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte oder unbestimmte Zeit abgeschlossene Bestandverträge besteht darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsparteien 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 Bestandsverhältnis nicht aufzuheben (VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

Was eine Beschränkung aller Kündigungsgründe 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 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111 und 0112 mwN; 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).

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 und 0112; VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182).

Die Anführung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG in einem Vertrag bedeutet somit nicht, dass in allen Fällen unkritisch von einer unbestimmten Vertragsdauer auszugehen ist, sondern ist eine einzelfallbezogene Betrachtung des gesamten Vertragsinhaltes nach Maßgabe von Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe geboten.

Im gegenständlichen Fall wurde der Mietvertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Der Vermieter kann gemäß § 30 MRG den Vertrag nur aus wichtigen Gründe kündigen, die Mieterin verzichtet auf eine Aufkündigung des Vertrages auf Lebenszeit des Vermieters; die Auflösungsmöglichkeiten gemäß § 1117 und 1118 ABGB bleiben davon unberührt.

Der Bf. wendet ein, dass nur im Falle eines Bestandsvertrages, bei welchem zunächst für eine unbestimmte Zeit ein beiderseitiger Kündigungsverzicht vereinbart wurde, für die Zeit des Verzichtes als Vertrag mit bestimmter Dauer und anschließend unbestimmter Zeit als solcher von unbestimmter Dauer zu vergebühren sei (Twardosz, GebG-ON6.01 § 33 TP 5 (Stand 1.3.2017, rdb.at) RZ 34). Im gegenständlichen Fall liege kein beiderseitiger Kündigungsverzicht vor, weil der Vermieter auf Grund des Gesetzes eingeschränkte Kündigungsmöglichkeiten habe. Es liege somit keinesfalls ein beidseitiger Kündigungsverzicht vor. Im Ergebnis sei sohin als Bemessungsgrundlage vom 3-fachen Jahreswert auszugehen.

Den §§ 1117 und 1118 ABGB kommt kein Gewicht in der Frage der Bindung der Vertragsparteien auf bestimmte Zeit zu (vgl. VwGH 24.3.1994, 93/16/0133).

Zu den Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG ist auszuführen:

§ 30 Abs. 2 Z 1 MRG (Mietzinsrückstand), Z 3 (erheblich nachteilige Nutzung des Bestandgegenstandes), Z 4 (Untervermietung) und Z 7 (vertragswidrige Verwendung) kommen nicht zur Anwendung, da diese Kündigungsgründe in der ausschließlichen Sphäre des Bestandnehmers liegen und somit jeglichem Einfluss der Bestandgeberin entzogen sind (vgl. VwGH 26.4.2018, 2018/16/0040). Im gegenständlichen Fall ist die Mieterin darüber hinaus laut Punkt Fünftens des Vertrages überhaupt nur mit Zustimmung der Bf. als Vermieterin zur Untervermietung berechtigt.

§ 30 Abs. 2 Z 2 MRG kommt nicht zur Anwendung, da das Entgelt für den Mietgegenstand nicht in einer Dienstleistung besteht.

§ 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG scheiden aus, da diese auf die Vermietung von Wohnraum abstellen und im gegenständlichen Fall der Mietgegenstand ausschließlich zu Geschäftszwecken vermietet wird.

§ 30 Abs. 2 Z 9 MRG regelt den Eigenbedarf für sich selbst oder für Verwandte in gerader Linie. Der Vermieter kann kündigen, wenn er oder einer seiner Nachkommen am Mietgegenstand einen dringenden Eigenbedarf hat, wofür die Judikatur zum Teil bis in die jüngste Zeit eine Notstandslage verlangte, und ihm aus der Aufrechterhaltung des Mietverhältnisses ein unverhältnismäßig größerer Nachteil erwüchse, als dem Mieter aus der Kündigung. Diese strenge Interessensabwägung entfällt bei Einfamilienhäusern oder bereits begründetem Wohnungseigentum (Z 8; Welser/Zöchling-Jud, Bürgerliches Recht II ¹⁴ Rz 1050). Im gegenständlichen Fall wird das Mietobjekt ausschließlich zu Geschäftszwecken vermietet. Der Vermieter ist Alleineigentümer des Mietgegenstandes. Der ideelle Hälfteanteil der Teilfläche, auf welcher das anteilige Fruchtgenussrecht zugunsten ***B*** besteht, ist von der Vermietung ausgenommen. Dieser Kündigungsgrund ist grundsätzlich anwendbar, erscheint aber wenig wahrscheinlich.

§ 30 Abs. 2 Z 10 MRG scheidet aus, da der Mietgegenstand zu Geschäftszwecken und nicht zur Unterbringung von Arbeitern und sonstigen Angestellten des eigenen Betriebes bestimmt ist.

§ 30 Abs. 2 Z 11 MRG ist nicht anwendbar, da es sich bei der Bestandnehmerin um keine Gebietskörperschaft handelt.

§ 30 Abs. 2 Z 12 MRG setzt ein Untermietverhältnis voraus, worauf es im gegenständlichen Fall keinen Hinweis gibt.

§ 30 Abs. 2 Z 13 MRG sieht die Möglichkeit der Vereinbarung weiterer Kündigungsgründe vor und ist somit kein eigenständiger Kündigungsgrund. Im gegenständlichen Mietvertrag wurden keine weiteren Kündigungsgründe vereinbart.

§ 30 Abs. 2 Z 14 MRG setzt voraus, dass eine ordnungsgemäße Erhaltung des Miethauses aus den (erhöhten) Hauptmietzinsen nicht auf Dauer sichergestellt werden kann und dass eine baubehördliche Bewilligung zur Abtragung des Miethauses erteilt wird. Es liegen keinerlei Anhaltspunkte vor, dass diese Voraussetzungen auf den Mietgegenstand im Veranlagungszeitraum zutreffen werden.

§ 30 Abs. 2 Z 15 MRG setzt eine Abtragung oder einen Umbau des Miethauses im öffentlichen Interesse voraus und erscheint daher die Verwirklichung dieses Kündigungsgrundes äußerst unwahrscheinlich.

§ 30 Abs. 2 Z 16 MRG kommt nicht zur Anwendung, da es sich beim Mietgegenstand um keine „Wohnung der Ausstattungskategorie D“ handelt.

Nach dem Gesamtbild sind die dem Vermieter zuzuordnenden Kündigungsgründe nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages äußerst gering und von den Parteien – unter normalen Umständen - keinesfalls beabsichtigt ist.

Es liegt somit – entgegen der Ansicht des Bf. – ein beiderseitiger Kündigungsverzicht und somit ein Mietvertrag auf bestimmte Dauer und anschließend unbestimmte Dauer vor.

Im gegenständlichen Fall, in dem die Miete auf Lebenszeit des Bf. als Vermieter vereinbart wurde, der gleichzeitig Geschäftsführer der Mieterin ist, ist schon auf Grund der "de facto Identität" der beiden Parteien von einem Bindungswillen auf bestimmte Dauer, nämlich die Lebenszeit des Bf. auszugehen. Lebenszeit wird nach den Berechnungsgrundsätzen des Bewertungsgesetzes gem. §§15 f BewG mit dem eigens dafür geschaffenen Berechnungsprogramm für Renten, lebenslängliche bzw. wiederkehrende Nutzungen und Leistungen als bestimmte Dauer, die sich auf Grund der vorgegebenen Daten und Rahmenbedingungen ermitteln lässt, hochgerechnet. Dadurch, dass § 26 GebG die Anwendung des Bewertungsgesetzes in Hinblick auf die Bewertung von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen vorgibt, ist im gegenständlichen Fall § 16 BewG als *lex specialis* zu § 15 BewG einschlägig. Mit diesem Berechnungsprogramm wurde auch von der belangten Behörde im gegenständlichen Fall die Lebenszeit berechnet.

Die Gebühr vom Finanzamt zu Recht vom 18,89-fachen Jahreswert (15,89 Jahre Lebenszeit als bestimmte Zeit und 3 Jahre als unbestimmte Zeit) bemessen.

Gegen die Berechnung der Gebühr wurden von Seiten der Bf. keine Einwände erhoben.

Bemessungsgrundlage und Berechnung der Gebühr:

Gegen die Bemessung der Gebühr wurden keine Einwände von Seiten der Bf. vorgebracht.

Mietzins pro Monat brutto	€ 1.800,00		
Betriebskosten pro Monat brutto	€ 51,75		
Summe	€ 1.851,75	x 12 x Dauer 18,89 =	€ 419.754,69
+ Wartungskosten pro Jahr	€ 150,00	x Dauer 18,89 =	€ 2.833,50
Bemessungsgrundlage			€ 422.588,19

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann dann, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder dies gestatten, nach Maßgabe des Abs. 2 von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Nach § 201 Abs. 2 Z 3 BAO kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Nach § 303 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Erst im Rahmen der Außenprüfung wurde der gegenständliche Mietvertrag dem Finanzamt vorgelegt. Hierbei kam neu hervor, dass der Vertrag anfangs auf bestimmte Dauer abgeschlossen war. Die Selbstberechnung erwies sich daher, wie bereits dargestellt, aus mehreren Gründen als unrichtig. Die Festsetzung gemäß § 201 BAO erfolgte daher zu Recht.

Dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) war der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteieninteresse an der Rechtskraft) zu geben. Auch waren die steuerlichen Auswirkungen nicht bloß geringfügig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Das Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung und liegt somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Wien, am 30. September 2024