

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Natalie Brennsteiner, den Richter Mag. Dr. Thomas Leitner, sowie die fachkundigen Laienrichter Dr. Rupert Mayr, BEd und Christine Höll, B.iur.oec, LLM oec, in der Beschwerdesache *****Bf***** (RNF d *****T_OG*****), *****Bf_Adr***** vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 9. August 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 5. Juli 2019 betreffend die Festsetzung der Gebühr für den Nachtrag Nr 6 zu Mietvertrag (Bürofläche usw im *****C*****) vom 15. Oktober 2018 mit der *****A*****, Erf Nr *****123*****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 1. April 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin *****Sf***** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gem § 279 BAO abgeändert.

Die Gebühr für das oa Rechtsgeschäft wird gem § 200 Abs 2 BAO iHv 1.071.588,90 Euro endgültig festgesetzt (1% der Bemessungsgrundlage iHv 107.158.889,04 Euro).

Soweit durch dieses Erkenntnis ein Mehrbetrag der Abgabe festgesetzt wird, ist dieser Betrag gemäß § 93a BAO iVm 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Zustellung des Erkenntnisses fällig.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit 6. Nachtrag vom 15.10.2018 wurde das bisher bis zum 30.9.2024 befristete Mietverhältnis zwischen der *****T_OG***** als Vermieterin und der *****A***** bis zum 31.12.2034 verlängert. Im Zuge des Nachtrags wurden der Hauptmietzins reduziert und die Mietfläche angepasst. Darüber hinaus wurde unter Pkt D.1. des Nachtrages vereinbart, dass die Bestimmungen des

Mietvertrages in der Fassung des 5. Nachtrages betreffend das Weitergaberecht und Präsentationsrecht unberührt bleiben.

Im Begleitschreibung zur Gebührenanzeige wurde ausgeführt, dass es sich auf Grund des Präsentationsrechts um einen Vertrag auf unbestimmte Zeit handle. Der Hauptmietzins sei reduziert worden und aufgrund des § 21 GebG sei entsprechend der Differenzmethode keine Gebührenpflicht gegeben.

Mit als Bescheid intendierter Enunziation vom 3.4.2019 wurde zunächst die Gebühr von der belangten Behörde gem § 33 TP 5 GebG zu Nachtrag Nr 6 vom 15.10.2018 betreffend Mietvertrag vom 24.4.2002 (Büroflächen usw im ***C***) mit ***A*** iHv 896.331,87 Euro gegenüber der ***T_OG*** festgesetzt.

Begründend wurde ausgeführt, dass mit 6. Nachtrag das bis 30.9.2024 befristete Mietverhältnis bis 31.12.2034, sohin um die bestimmte Dauer von 10 Jahren und 3 Monaten verlängert worden sei. Das Präsentationsrecht vermöge nicht zu einer unbestimmten Dauer führen, zumal der Mieterin im 5. Nachtrag lediglich ein partielles Präsentationsrecht eingeräumt worden sei und dadurch der Mietvertrag nicht zur Gänze ende.

Gegen diese Enunziation wurde am 8.5.2019 durch die ***M-GmbH*** als Rechtsnachfolgerin der ***T_OG*** Beschwerde erhoben.

Nach Überprüfung der Aktenlage durch die belangte Behörde wurde festgestellt, dass der intendierte Bescheid vom 3.4.2019 aufgrund einer bereits am 23.3.2019 gem § 142 UGB durchgeführten Vermögensübernahme durch die ***M-GmbH*** nicht wirksam erlassen wurde. Die Beschwerde wurde demzufolge mit Beschwerdeverentscheidung vom 8.7.2019 zurückgewiesen.

Mit Bescheid vom 5.7.2019, adressiert an die ***S_GmbH*** als RNF der ***M-GmbH*** und RNF der ***T_OG***, wurde nunmehr die Gebühr iHv 896.331,87 Euro vorläufig mit gleichlautender Begründung festgesetzt.

Dagegen wurde von der beschwerdeführenden Partei mit Schreiben vom 9.8.2019 Beschwerde erhoben. In der Beschwerde wurde beantragt, die Gebühr gem § 21 iVm § 33 TP5 GebG mit 0 Euro festzusetzen.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass aufgrund des vereinbarten Präsentationsrechts ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliege, da hier dem Mieter das Recht eingeräumt werde, eine geeignete Person als Nachfolger vorzuschlagen, wobei der Vermieter grundsätzlich verpflichtet sei, den Präsentierten zu akzeptieren, außer es lägen begründete Einwände vor. Durch Kontrahieren des Vermieters mit dem präsentierten Nachfolger werde der Mietvertrag mit dem ersten Mieter aufgelöst. Wegen der Freiheit des Mieters, der durch das Präsentationsrecht die jederzeitige Auflösung des Bestandverhältnisses bewirken könne, sei eine ungewisse Vertragsdauer anzunehmen.

Entgegen der Ansicht der belangten Behörde, sei nicht nur ein „partielles“ Präsentationsrecht vereinbart worden. Das Mietverhältnis könne aufgrund des vereinbarten Präsentationsrechts durch Präsentation eines Nachmieters zur Gänze enden. Nach dem Vertragswortlaut sei das Präsentationsrecht aber auch so zu verstehen, dass der Mieter dieses Recht auch nur hinsichtlich gemieteter Teilflächen (aber auch mehrmals, und in Summe hinsichtlich sämtlicher Flächen) ausüben könne. Mehrere Weitergaben seien möglich. Das Präsentationsrecht erlaube somit die Weitergabe der gesamten Mietfläche von rund 30.000 m² an einen oder mehrere Nachmieter durch den Mieter.

Vor diesem Hintergrund könne das Mietverhältnis aufgrund des vereinbarten Präsentationsrechts durch Präsentation eines Nachmieters auch zur Gänze enden. Die Aufteilungsmöglichkeit auf mehrere präsentierte Nachfolger erhöhe die Ungewissheit der Dauer des bestehenden Mietverhältnisses als Ganzes, sodass ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliege.

Darüber hinaus sei durch die Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe der §§ 30 und 31 MRG bzw § 1118 ABGB die Ungewissheit der Dauer des bestehenden Mietverhältnisses zusätzlich zum Präsentationsrecht weiter erhöht worden.

Die Firmenwortlautänderung der ***S*** GmbH auf ***Bf*** wurde am 3.9.2019 im Firmenbuch eingetragen.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 6.9.2019 gerichtet an ***Bf*** *als RNF der ***M-GmbH*** u als RNF der ***T_OG**** als unbegründet ab.

Dagegen brachte die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 11.10.2019 einen Vorlageantrag ein. Im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass durch das (bereits mit 5. Nachtrag vereinbarte) Präsentationsrecht auf Grundlage der VwGH Judikatur insgesamt bei diesem Nachtrag eine ungewisse Vertragsdauer und somit (weiterhin) eine unbestimmte Dauer anzunehmen sei.

Die Beschwerde und der Akt wurden am 24.10.2019 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Mit Schreiben vom 15.4.2022 übermittelte die belangte Behörde die Bekanntgabe der endgültigen Bemessungsgrundlage. Unter Einbeziehung der nunmehr feststehenden Betriebs- und Hausverwaltungskosten ergäbe sich nach Ansicht der belangten Behörde unter Annahme einer bestimmten Vertragsdauer von 123 Monaten eine Bemessungsgrundlage iHv 107.158.889,04 Euro (mtl Nettohauptmietzins iHv 569.986,81 Euro durchschnittlich, mtl Betriebskosten inkl Hausverwaltungskosten iHv 156.021,92 Euro).

Mit Beschluss vom 17.10.2023 wurde die beschwerdeführende Partei aufgefordert, Fragen zum Sachverhalt zu beantworten und weitere Beweismittel vorzulegen. Weiters wurde die von der belangten Behörde ermittelte endgültige Bemessungsgrundlage übermittelt.

Nach erfolgter Fristverlängerung übermittelte die beschwerdeführende Partei mit Schreiben vom 30.11.2023 diverse Unterlagen, darunter die Hausordnung, Pläne des Gebäudes und eine Rahmenvereinbarung vom 11.6.2021. Hinsichtlich der endgültigen Bemessungsgrundlage wurden keine Einwände erhoben.

Die Unterlagen wurden zur Wahrung des Parteieingehörs an die belangte Behörde übermittelt.

Die mündliche Verhandlung vor dem Senat fand am 1.4.2025 statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. *C*****

Das Bürogebäude („***C***“) wurde im Stadtteil ***W*** (***W1***) in den Jahren 2002 bis 2004 erbaut. Der Büro- und Geschäftskomplex „***C***“ wurde in sechs Bauteilen realisiert. Im Untergeschoss befinden sich Haustechnikräume, Rechenzentren, Lager, Müllräume und eine Tiefgarage. Das Erdgeschoss besteht aus Gastronomie- und Geschäftsflächen. Über die Foyerebene im ersten Obergeschoss gelangt man in die Büroebenen, die sich auf die Geschosse zwei bis zwölf verteilen.

Beim Übergabetermin des ersten Bauteils Ende November 2003 waren bereits 20.000 m² Bürofläche und sämtliche Zentralen der haustechnischen Anlagen in den anderen Bauteilen fertiggestellt. Die Rechenzentren wurden Ende Februar 2004 zusammen mit den übrigen Bauabschnitten übergeben. Ende Mai erfolgte die Übergabe des hohen Flügels. Nach letzten Arbeiten wurde das Projekt schließlich im September 2004 abgeschlossen.

Auftraggeberin war die ***M-GmbH*** (FN ***234***).

2. Feststellungen zur beschwerdeführenden Partei

Im dem 6. Nachtrag zugrunde liegenden Mietvertrag vom 22.4.2002 war die Vermieterin die „***M-GmbH***“ (FN ***234***).

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 15.9.2005 wurde die Spaltung der ***M-GmbH*** zur Aufnahme in die ***T_GmbH*** (FN ***345***) beschlossen.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 5.12.2005 erfolgte die Umwandlung gem § 5 UmwG der ***T_GmbH*** (FN ***345***) unter gleichzeitiger Errichtung der ***T_OEG*** (***456***).

Die ***T_OEG*** (***456***) wurde am 25.11.2010 im Firmenbuch an „***T_OG***“ angepasst.

Mit 23.3.2019 wurde das Vermögen der ***C*** Vermietungs GmbH Nfg OG (FN ***567***) gem § 142 UGB von der ***M-GmbH*** (FN ***234***) übernommen.

Mit Verschmelzungsvertrag vom 3.5.2019 wurde die ***S*** GmbH (FN ***678***) als übernehmende Gesellschaft mit der ***M-GmbH*** (FN ***234***) verschmolzen.

Mit Firmenbucheintrag vom 3.9.2019 wurde die ***S*** GmbH (FN ***678***) in „***Bf***“ umbenannt.

3. Verträge

Mit Rahmenvertrag vom 11.6.2001 wurden zwischen der ***M-GmbH*** (FN ***234***) und der ***A*** (FN ***789***, im Folgenden „Mieterin“), Rahmenbedingungen iZm dem Bau eines Bürozentrums und der überwiegenden Nutzung für die Mieterin, va als neue Unternehmenszentrale festgelegt.

Am 22.4.2002 schloss die ***M-GmbH*** als Vermieterin mit der Mieterin einen Mietvertrag über eine Gesamtfläche von 60.548 m² (laut ausgewiesener Pläne). Dieser Vertrag wurde zuletzt mit 6. Nachtrag vom 15.10.2018 abgeändert.

a. Rahmenvertrag

Der oa Rahmenvertrag vom 11.6.2001 lautet auszugsweise:

„Präambel

*Die ***H*** GmbH, kurz ***H***, eine Tochtergesellschaft der Stadt ***W1***, entwickelt das Gesamtareal ***W1*** ***W***.*

*Auf dem Teilbereich – wie im Lageplan Beilage ./1 – dargestellt, beabsichtigt ***M-GmbH*** ihre neue Unternehmenszentrale in Form eines multifunktionalen Bürozentrums unterzubringen. Die hierfür vorgesehene Grundfläche hat ein Ausmaß von rund 21.000 m². [...] ***M-GmbH*** wird Mieter der im Vertrag definierten Flächen.*

****M-GmbH*** hat für dieses Bürozentrum Planungsleistungen (Vorstudien, Teile des Vorentwurfes, etc) durch [...] erarbeiten lassen. Diese Planungsleistungen sehen neben der überwiegenden Nutzung für ***M-GmbH*** noch weitere Geschäftsflächen für Drittnutzer, insbesondere auch entsprechende Flächen für die Infrastruktur für die dort arbeitenden Menschen vor, wie Lebensmittelgeschäfte, mehrere Gastronomiebetriebe, etc, sowie allenfalls ein Ärztezentrum, ein Kindertagesheim und eine Tiefgarage vor. Diese Infrastruktur ist ein besonderes Merkmal für diesen neuen Betriebsstandort und kommt somit dem Unternehmenszweck von ***M-GmbH*** optimal entgegen.*

[...]

*Ziel dieser Vereinbarung ist die Weiterentwicklung und Umsetzung des Projekts Unternehmenszentrale ***M-GmbH***.“*

b. Mietvertrag vom 22.4.2002

Der oa Mietvertrag vom 22.4.2002 wurde zwischen der ***M-GmbH*** und der ***A*** abgeschlossen.

Gegenstand des Mietvertrages waren die in den als Beilage A.1 angeschlossenen Plänen je rotumrandeten Flächen dieses Objektes. Das Mietobjekt hatte sohin gemäß den Plänen eine Gesamtfläche von 60.548 m². Der Anteil der vermieteten Gesamtnutzfläche des ganzen Gebäudes betrug ca 71,49%.

Der Mietvertrag lautet auszugsweise:

„III. Vertragsdauer

(1) [...]

Das Mietverhältnis wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und kann von beiden Vertragsparteien unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von einem Jahr zum Ende eines jeden Quartals aufgekündigt werden, von Seiten der Vermieterin jedoch nur aus einem der gesetzlichen Kündigungsgründe im Sinne der Bestimmungen des MRG in seiner derzeit gültigen Fassung.

Die Mieterin ihrerseits verzichtet auf die Dauer der ersten 15 Vertragsjahre ab der Übergabe des Bauabschnittes 4 auf eine Aufkündigung dieses Mietverhältnisses.

[...]

VI. Mietzweck

(1) *Die Vermietung erfolgt ausschließlich zu Geschäftszwecken, und zwar als Firmensitz des Unternehmens der Mieterin.*

Jede anderweitige Verwendung bedarf der ausdrücklichen vorherigen Genehmigung durch die Vermieterin.

[...]

(4) *Eine Untervermietung oder sonstige Weitergabe von Mietobjektsflächen ist ohne vorherige ausdrückliche Zustimmung der Vermieterin nur zulässig*

a) An Unternehmen mit denen die Mieterin konzernverbunden ist, d.h. an Unternehmen an denen die Mieterin oder deren jeweilige Muttergesellschaft bzw. diese Unternehmen an der Mieterin oder der jeweiligen Muttergesellschaft direkt oder indirekt zu mindestens 50 % beteiligt sind (und zwar an diese ohne Flächenbegrenzung) und

b) an sonstige Unternehmen nur in einem flächenmäßig begrenzten Ausmaß, und zwar im Ausmaß von maximal 5 % der gesamten Mietfläche der Mieterin (sohin gemäß den unter II.(1)

ausgewiesenen Planmaßen nur insgesamt maximal 3.027 m²)

c) Hinsichtlich der Stellplätze in der vorgenannten Hausgarage an im gegenständlichen Objekt tätige Mitarbeiter der Mieterin oder sonstige Personen oder Firmen, die mit der Mieterin in einem Arbeits-, Dienstleistungs- oder sonstigen Vertragsverhältnis stehen und aufgrund ständiger oder zumindest häufiger Aufenthalte am gegenständlichen Standort der Mieterin einen entsprechenden Eigenbedarf an einem derartigen Stellplatz haben.

Im Falle einer derartigen Untervermietung haftet die Mieterin auch weiterhin für die Einhaltung sämtlicher Bedingungen dieses Mietvertrages gegenüber der Vermieterin voll, insbesondere auch für die vertragsgemäße Nutzung des Objektes durch die jeweilige Untermieterin.“

Der Mietvertrag wurde von der belangten Behörde als Mietvertrag auf unbestimmte Dauer qualifiziert und mit dem 3-fachen des Jahreswertes vergebührt.

c. 1. Nachtrag vom 18.4.2005

Mit dem 1. Nachtrag wurden die Bestimmungen des Mietvertrages aufgrund der zwischenzeitig erfolgten Baufertigstellung und Übergabe der Mietbereiche an die Mieterin an die tatsächlichen Verhältnisse angepasst. Entsprechend der vertraglich vereinbarten Wertsicherung wurde der Mietzins laut Pkt I (3) angepasst. Die Gesamtfläche betrug nunmehr 59.601 m². Der Mietzins für das gesamte Mietobjekt betrug 955.923,69 Euro netto und wurde wertgesichert. Der Anteil der vermieteten Gesamtnutzfläche des ganzen Gebäudes betrug ca 72,82%.

Die Änderungen wurden ab 1.1.2005 wirksam.

d. 2. Nachtrag vom 17.9.2008

Aufgrund einer Übertragung und Umwandlung war Vermieterin nunmehr die *****T_OEG***** (*****456*****).

Der 2. Nachtrag beinhaltete ua Ergänzungen zur Erhaltung der Brandschutzportaltüren und diesbezügliche Kostentragung.

Der 2. Nachtrag wurde mit 1.6.2008 wirksam.

e. 3. Nachtrag vom 8.10.2008

Mit 3. Nachtrag wurde der Mietvertrag hinsichtlich eines Teiles der Mietfläche aufgelöst und anstelle dessen neue Flächen in den Mietvertrag einbezogen. Der Mietzins blieb unverändert.

Der Anteil der Mieterin gemäß Pkt V. (4/Betriebskosten) und Pkt V. (5/Heizung) des Mietvertrages veränderte sich mit 1.1.2009 von 72,83% auf 70,35% (anteilige gemietete Nutzfläche).

Dieser Nachtrag wurde mit 1.9.2008 wirksam.

f. 4. Nachtrag vom 15.2.2011

Mit 4. Nachtrag wurden einzelne Bestimmungen des Mietvertrages geändert und wurden die Mietverhältnisse im Bereich der Hausgarage erweitert.

g. 5. Nachtrag vom 28.3.2014

Mit 5. Nachtrag wurden Änderungen der Konditionen des Mietvertrags und die teilweise Rückstellung von Mietflächen geregelt.

Die Vermieterin und die Mieterin vereinbarten einerseits eine teilweise Auflösung des Mietvertrags, sowie andererseits Änderungen einzelner Bestimmungen des Mietvertrages, insbesondere hinsichtlich der Höhe des Hauptmietzinses, Dauer des Kündigungsverzichts der Mieterin und Dauer des Mietvertrags.

Der Nachtrag lautet auszugsweise:

„B. Reduktion des Hauptmietzinses

1. Der Hauptmietzins für die Flächen gemäß Punkt II. (I) des Mietvertrag in der Fassung des 3. Nachtrags wird einvernehmlich für 40.281,61 m² Büro und 3.388,44 m² Rechenzentrum auf monatlich pro m² € 15,80 zuzüglich USt, reduziert (im Folgenden; reduzierter Hauptmietzins). [...]

C. Teilweise Auflösung des Mietvertrags sowie Umwandlung exklusiver Nutzungsrechte in Mitbenutzungsrechte

*1. Die Vertragspartner vereinbaren hiermit, dass das Mietverhältnis hinsichtlich Flächen im Ausmaß von 19.319,39 m² (im Folgenden: Rückgabeflächen) beendet wird (im Folgenden: Teilauflösung). Ergänzend wird der Ordnung halber festgehalten, dass ***A*** und ***A1*** gemeinsam die Flächen im Ausmaß von 15.454,59 m² (Beilage E./1a - Spalte Rückgabefläche) endgültig an den Vermieter zurückstellen.*

*2. Die Vertragspartner vereinbaren hiermit weiters, dass das exklusive Nutzungsrecht an den, in den Plänen. Beilage E./1, dunkelblau lasiert dargestellten und in der „Flächenaufstellung ***C***“. Beilage E./1a in der Spalte „Allgemeinflächen neu“ angeführten Flächen im Ausmaß von ca. 9.583,31 m² sowie an den, in den Plänen. Beilage E./1, dunkelgelb lasiert dargestellten und in der „Flächenaufstellung ***C***“, Beilage E./1a in der Spalte „Haustechnikflächen, HT-Flächen für Büro“, angeführten Flächen, soweit daran bisher ein Alleinbenutzungsrecht der Mieterin bestand, (im Folgenden gemeinsam: umgewandelte Flächen) in ein Mitbenutzungsrecht umgewandelt wird (im Folgenden: Umwandlung; siehe auch Abschnitt E. Punkt 2.). [...]*

E. Änderungen des Mietvertrages

[...]

2. Punkt II. Mietobjekt und Mietvorgang, Absatz (1) lautet wie folgt:

(1) Gegenstand dieses Mietvertrages ist

a) das ausschließliche Nutzungsrecht an den, in den Plänen, Beilage E./1. je rot lasierten und in der Beilage E./1a in der Spalte „Flächenaufteilung neu. ***A***“ ausgewiesenen Flächen mit insgesamt 29.258,46 m², sowie an einer Freifläche von ca. 834,00 m².

b) das Recht der Mieterin, 388 PKW und 40 Motorräder, (im folgenden gemeinsam: „Fahrzeuge“) in der Garage des Bauabschnitts 1 auf einem beliebigen freien PKW- bzw. Motorrad-Abstellplatz. nicht jedoch auf einem ausdrücklich als reserviert (z.B. für Einsatzfahrzeuge, Behinderte, etc.) gekennzeichneten Stellplatz, abzustellen; ein Recht, diese Fahrzeuge auf einem bestimmten Abstellplatz abzustellen, besteht daher nicht;

c) das Mitbenutzungsrecht (derzeit) gemeinsam mit dem Mieter ***A1*** an den, in den Plänen. Beilage E./1, je blau lasierten und in der „Flächenaufstellung ***C***“. Beilage E./1a in der Spalte „Allgemeinflächen neu, ***A***/***A1***“ ausgewiesenen Flächen mit insgesamt 9.583,31 m², die für Zwecke dieses Mietvertrags einvernehmlich zu 77,55 %, daher mit 7.432,18 m², der Mieterin zugeordnet werden;

d) das Mitbenutzungsrecht (derzeit) gemeinsam mit ***A1*** an den, in den Plänen, Beilage E./1, je dunkelgelb lasierten und in der „Flächenaufstellung ***C***“, Beilage E./1a in der Spalte „Haustechnikflächen, HT-Flächen für Büro“, ausgewiesenen Flächen mit insgesamt 4.630,32 m², die für Zwecke dieses Mietvertrags einvernehmlich zu 77,55%, daher mit 3.590,97 m², der Mieterin zugeordnet werden.

Zwischenwände gemäß Beilage E./1 sind vereinbarter Vertragsgegenstand.

Dieses Mietobjekt hat sohin gemäß den in den vorgenannten Plänen Beilage E./I sowie der „Flächenaufstellung ***C***“. Beilage E./1a ausgewiesenen, einvernehmlich ermittelten, festgelegten und anteilig zugeteilten Maßen eine Gesamtfläche von 40.281,61 m², zuzüglich einer Freifläche von ca. 834,00 m².

3. Punkt III. Vertragsdauer, Abschnitt (1), 2. und 3. Unterabsatz lauten wie folgt:

Das Mietverhältnis endet mit 30. September 2024.

Ungeachtet dieser Befristung ist die Vermieterin berechtigt, den Mietvertrag bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe der §§ 30, 31 MRG unter Einhaltung einer zweimonatigen Kündigungsfrist zu jedem Monatsletzten aufzukündigen, wobei ein wichtiger Grund auch dann vorliegt, wenn trotz Aufforderung mit eingeschriebenem Brief unter Setzung einer Nachfrist von zumindest drei Wochen und Androhung der Aufkündigung die Kautions gemäß Punkt V. (13) nach Inanspruchnahme nicht oder nicht rechtzeitig ergänzt wird, oder nicht aufgestockt wird.

[...]

13. Nach Punkt VI. Mietzweck, Absatz (4) wird folgender Absatz (5) angefügt:

Die Mieterin ist berechtigt, das Mietverhältnis nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen (i)

mit sämtlichen Rechten und Pflichten teilweise auf einen Nachmieter mit Sitz in Österreich zu übertragen (partiell Weitergaberecht) und/oder (ii) einen Nachmieter namhaft zu machen, womit nach Abschluss eines Mietvertrags mit diesem das Mietverhältnis teilweise endet (partiell Präsentationsrecht).

a) (Weitergaberecht)

Mieterin und Nachmieter haben die beabsichtigte Weitergabe gemeinsamen schriftlich der Vermieterin unter Bekanntgabe der wesentlichen Punkte, insbesondere einer genauen Darstellung der Person des Nachmieters, der vom Nachmieter im Mietobjekt künftig ausgeübten Tätigkeit, der von der Weitergabe betroffenen Bereiche des Mietobjekts, sowie des Zeitpunkts der Wirksamkeit der Weitergabe anzuzeigen. Die Vermieterin ist berechtigt, der Weitergabe binnen zehn Werktagen ab Zugang der Mitteilung aus wichtigen Gründen (siehe lit c) begründet zu widersprechen. Die Wirksamkeit der Weitergabe hat jeweils zu einem Monatsersten zu erfolgen und kann nicht vor Ablauf der zuvor genannten Widerspruchsfrist eintreten.

b) (Präsentationsrecht)

Die Mieterin hat der Vermieterin die beabsichtigte Inanspruchnahme des Präsentationsrechts schriftlich unter Bekanntgabe der wesentlichen Punkte, insbesondere einer genauen Darstellung der Person des Nachmieters, der vom Nachmieter im Mietobjekt künftig ausgeübten Tätigkeit, der betroffenen Bereiche des Mietobjekts, des vom Nachmieter angebotenen Hauptmietzinses sowie des Zeitpunkts der gewünschten Wirksamkeit des neuen Mietvertrags, die auf einen Monatsersten zu fallen hat, bekannt zu geben.

Die Vermieterin ist verpflichtet, mit diesem präsentierten Nachmieter mit Wirkung zu dem bekannt gegebenen Termin, einen Mietvertrag zu den Bedingungen des Mustermietvertrags Beilage E./6 abzuschließen, sofern nicht wichtige Gründe (siehe lit c) vorliegen. Die Vermieterin hat der Mieterin den Umstand, dass ihres Erachtens derartige wichtige Gründe vorliegen, binnen zehn Werktagen ab Zugang der Mitteilung unter Darlegung dieser Gründe schriftlich mitzuteilen.

Sollte der Nachmieter lediglich bereit sein, einen, auf die weiterzugebende Fläche bezogen geringeren Hauptmietzins als die Mieterin zu bezahlen, hindert dies nicht die Ausübung des Präsentationsrechts, sofern die Konditionen (Dauer des Kündigungsverzichts des Mieters vor dem Gesamtpaket aus Investitionskosten - Ausbau. Nettomiete und Incentivierung wie Mietfreistellung. Umzugskostenzuschuss. Sonderausbau etc.) als marktüblich bewertet werden können und

- sich die Mieterin gleichzeitig verpflichtet, den Barwert der Differenz zwischen der angebotenen Hauptmietzinshöhe des Nachmieters und den Hauptmietzinszahlungen der Mieterin, die ab Wirksamkeit des Mietvertrags mit dem Nachmieter bis 30. September 2024 fällig geworden wären, zuzüglich allfälliger USt, der Vermieterin spätestens zum Zeitpunkt dieser Wirksamkeit zu bezahlen. Für die Ermittlung des Abzinsungsfaktors ist ein Zinssatz von 6 % p.a. und für die zu berücksichtigende Erhöhung des Hauptmietzinses aufgrund der Wertsicherungsvereinbarung von 2 % p.a. heranzuziehen. Alternativ zur sofortigen Bezahlung

des Barwerts der Mietzinsdifferenz kann sich der Mieter einseitig auch für eine monatliche Begleichung des sich jeweils errechnenden Unterschiedsbetrages bis 30. September 2024 entscheiden.

Wenn das Mietverhältnis mit dem Nachmieter über den 30. September 2024 hinausgehen soll, muss der mit dem Nachmieter vereinbarte und nachhaltig zu bezahlende Hauptmietzins (im Folgenden: Mindestmietzins) bei Vertragsabschluss mit dem Nachmieter zumindest monatlich netto € 12.50 pro m² Nutzfläche, wertgesichert entsprechend der Veränderung des von der Statistik Austria verlautbarten VPI 10 zwischen dem Basismonat April 2014 und dem Monat des Mietvertragsabschlusses mit dem Nachmieter, jedoch nur mit der Hälfte der entsprechenden Indexfortschreibungen betragen (Beispiel: Steigerung des VPI 2010 um 2,4% ergeben eine Erhöhung des Mindestmietzinses um 1,2%, somit auf € 12,65). Festgehalten wird, dass die Indexierung mit lediglich 50% nur für die Ermittlung des Mindestmietzinses gilt. Der mit dem Nachmieter zu vereinbarende Hauptmietzins muss jedenfalls zu 100% wertgesichert sein. Mit Wirksamkeit des Mietvertrages mit dem Nachmieter endet das Mietverhältnis der Mieterin hinsichtlich der Flächen des Nachmieters.

c) (Gemeinsame Bestimmungen)

Das Weitergaberecht und das Präsentationsrecht (im Folgenden: die Rechte) können nur hinsichtlich Nachmietern ausgeübt werden, die mit der Mieterin nicht gemäß § 228 Abs 3 UGB verbundenen sind. Die weitergegebenen und die verbleibenden Flächen müssen abgegrenzt von den übrigen vermietbaren Flächen, direkt über Gangflächen und Stiegenhäuser zugänglich (wofür allenfalls von der Mieterin oder ***A1*** ein Zugangsrecht einzuräumen ist) und haustechnisch möglichst abtrennbar sein. Grundsätzlich sollen die entsprechenden Flächen nicht kleiner als 1.000 m² sein, wobei das ehemalige Ärztezentrum, der Kindergarten sowie der Kern 4 auf Ebene 9 davon ausgenommen sind. Soweit eine Zwischenabrechnung nicht erfolgt, sind die auf die weitergegebenen Flächen entfallenden Betriebs- und Nebenkosten für das Abrechnungsjahr von der Mieterin und vom Nachmieter zeit- und flächenaliquot zu tragen. Der Nachmieter hat den Zustand des Mietobjektes zum Zeitpunkt des Abschlusses seines Mietvertrags als vertragsgemäßen Zustand zu akzeptieren. Der Nachmieter haftet gemeinsam mit der Mieterin für die auf die vor Wirksamkeit der Weitergabe bzw. des neuen Mietvertrags entstandenen und auf die Flächen des Nachmieters entfallenden Verbindlichkeiten.

Wichtige Gründe gemäß lit a) und b) liegen insbesondere vor, wenn

- der Nachmieter ein schlechteres Rating als 399 gemäß KSV1870 aufweist.
- objektiv begründeten Bedenken gegen den Nachmieter bestehen, insbesondere hinsichtlich dessen Geschäftstätigkeit (z.B. gesetzwidrige oder sittlich anstößige Tätigkeit. Waffenhandel) bzw. bei Gefahr für den Ruf des ***C*** als gehobenem Bürostandort oder
- der Nachmieter keine österreichische, deutsche oder schweizerische natürliche oder juristische Person ist oder er Immunität genießt.

Die Vermieterin ist berechtigt, aufgrund der teilweisen Weitergabe notwendige Anpassungen der Mietverträge, wie z.B. hinsichtlich der Betriebskostenaufteilung. Kautionshöhe. etc. vorzunehmen. Die Anpassung der Betriebskostenaufteilung jedoch nur aufgrund einer der

Mieterin nachzuweisenden Flächenaufstellung und (Flächen-)Zuordnung. aus der sich das neue Aufteilungsverhältnis ergibt.

[...]“

Aufgrund der Reduzierung der Fläche betrug der (allein von der Mieterin) gemietete Anteil der Gesamtmietfläche ca 48,81 %.

Die Vertragsparteien führten das Mietverhältnis, mit Ausnahme der Anpassung hinsichtlich einzelner Teilflächen, mit den Nachträgen jeweils fort.

Erstmals mit 5. Nachtrag wurde das Mietverhältnis bis zum 31.9.2024 befristet und im Nachtrag unter Punkt E.13. ein Präsentationsrecht vereinbart.

h. 6. Nachtrag vom 15.10.2017

Mit dem Nachtrag wurden einzelne Bestimmungen des Mietvertrags, insbesondere hinsichtlich der Höhe des Hauptmietzinses, der Mietdauer und der Zuordnung von mitbenützten Flächen vereinbart.

Der Nachtrag lautet auszugsweise:

„C. Änderungen des Mietvertrages

1. Punkt II. Mietobjekt und Mietvorgang, Absatz (1) Unterabsätze c) und d) sowie der letzte Unterabsatz lauten wie folgt:

[...]

*Dieses Mietobjekt hat sohin gemäß den in den vorgenannten Plänen Beilage E./1 sowie der „Flächenaufstellung ***C***“, Beilage F./1a ausgewiesenen, einvernehmlich ermittelten, festgelegten und anteilig zugeteilten Maßen eine Gesamtfläche von 39.930,79 m², zuzüglich einer Freifläche von ca. 834 m².*

2. Punkt III. Vertragsdauer, Absatz (1) 2. Unterabsatz, lauten wie folgt:

Das bisher bis 30. September 2024 befristete Mietverhältnis wird bis 31. Dezember 2034 verlängert. Es endet am 31. Dezember 2034, ohne dass es einer gesonderten Aufkündigung bedarf.

[...]“

4. Sonstige Feststellungen

Aus dem Rahmenvertrag vom 11.6.2001 ist erkennbar, dass die Mieterin bereits bei der Planung des Projekts eingebunden war. Der Bau des Gebäudes, die Größe und die Ausstattung (zB Rechenzentrum) wurden auf die persönlichen Bedürfnisse der Mieterin angepasst.

Es handelt sich um die Unternehmenszentrale der Mieterin und ihrer Konzernschwester ***A1***.

Bereits bei der Planung des Projekts erfolgte die Gestaltung der Infrastruktur (Dienstleistungsbetriebe, Gastronomie, Kindertagesheim, Tiefgarage etc – siehe ebenfalls Rahmenvertrag vom 11.6.2001), und wurde auf die Mieterin (viele Dienstnehmer) bedacht genommen.

Zum Zeitpunkt des 6. Nachtrages im Jahr 2017 betrug die von der Mieterin angemietete Fläche ca 48,8% der Gesamtfläche, sohin ca 40.000 m².

Die Eintrittswahrscheinlichkeit der vereinbarten Auflösungsgründe wird unter Pkt 3. (rechtliche Würdigung) erörtert.

Der Nettohauptmietzins beträgt 569.986,81 Euro.

Die durchschnittlichen monatlichen Betriebskosten (inkl. Hausverwaltungskosten) betragen 156.021,92 Euro.

Die monatlichen Leistungen inkl Umsatzsteuer betragen 871.210,48 Euro.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend das ***C*** gründen auf den Informationen der Homepage des Bauunternehmens (https://***i***.at/projekte/***n***/).

Die Feststellungen zum Vertragsverhältnis gründen sich auf die vorliegenden Vertragsurkunden, also den Stammvertrag vom 24.2.2002 und die sechs Nachträge vom 18.4.2005, 17.9.2008, 8.10.2008, 15.2.2011, 28.3.2014 und 15.10.2018.

Die Feststellungen zum Mietzins ergeben sich aus den vorliegen Vertragsurkunden.
Die Feststellungen zu den durchschnittlichen monatlichen Betriebskosten gründen sich auf die Beantwortung des Vorhalts der belangten Behörde vom 12.4.2022.

Die sonstigen Feststellungen zur Mieterin ergeben sich einerseits aus den vorliegenden Verträgen und andererseits aus den Informationen der Homepage der Mieterin (vgl ***h***).

Die obigen Feststellungen ergeben sich sohin aus den aktenkundigen Unterlagen, den Vorbringen der Parteien und können somit gem § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Beurteilung Nachtrag

Gem § 17 Abs 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren 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.

Gem § 17 Abs 4 GebG ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäftes von einer Bedingung oder von der Genehmigung eines der Beteiligten abhängt.

Werden durch einen Zusatz oder Nachtrag zu einer bereits ausgefertigten Urkunde die darin beurkundeten Rechte oder Verbindlichkeiten ihrer Art oder ihrem Umfang nach geändert oder wird die vereinbarte Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes verlängert, so ist gem § 21 GebG dieser Zusatz oder Nachtrag im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung als selbstständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig.

Gem § 33 TP 5 Abs 1 Z 1 GebG beträgt die Rechtsgebühr 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 vH.

Gem § 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 mit dem 18-fachen des Jahreswertes. Ist die Vertragsdauer bestimmt, aber der Vorbehalt des Rechtes einer früheren Aufkündigung gemacht, so bleibt dieser Vorbehalt für die Gebührenermittlung außer Betracht.

Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 21 GebG ist ein Nachtrag betreffend die Verlängerung der Geltungsdauer des Rechtsgeschäftes als selbstständiges Rechtsgeschäft gebührenpflichtig. Nach den Materialien zu § 21 GebG sollte damit klarstellend zum Ausdruck gebracht werden, dass bei allen Rechtsgeschäften, bei denen das durch sie begründete Rechtsverhältnis nach Ablauf einer vereinbarten Zeit beendet sein soll, die Verlängerung dieser vereinbarten Geltungsdauer neuerlich eine Gebührenschuld begründet. Die Verlängerung der vereinbarten Geltungsdauer ist gebührenrechtlich insoweit als Neuabschluss eines selbstständigen Rechtsgeschäftes zu behandeln und unterliegt im Umfang der vereinbarten Änderung oder Verlängerung nach jener Tarifpost der Gebühr, der das geänderte Rechtsgeschäft unterlag (Hinweis Regierungsvorlage zur GebG-Novelle 1981, 549 BlgNR 15. GP; VwGH 10.5.2024, Ro 20228/16/0017).

Nach der Rechtsprechung des VwGH begründet die Verlängerung der vereinbarten Geltungsdauer selbst dann neuerlich eine Gebührenschuld (so als ob das Rechtsgeschäft erstmals abgeschlossen wird), wenn die Dauer des Rechtsgeschäftes an sich kein für die Höhe der Gebührenschuld maßgebliches Tatbestandsmerkmal ist (vgl VwGH 14.3.1988, 87/15/0150).

Die mit dem 6. Nachtrag zum Bestandvertrag getroffene Vereinbarung ist demnach gebührenrechtlich selbständig – so, als ob das Rechtsgeschäft erstmals abgeschlossen worden wäre – zu beurteilen.

Vertragsdauer

Die für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erfolgte gebührenrechtliche Einordnung der Vertragsdauer eines Bestandvertrages auf (un)bestimmte Zeit ist von der Frage, ob ein von den Parteien vereinbarter Nachtrag als Zusatz iSd des § 21 GebG selbständig gebührenpflichtig ist, zu unterscheiden (vgl VwGH 10.5.2024, Ro 2022/16/0017).

Der ursprünglich abgeschlossene Mietvertrag wurde von der belangten Behörde gebührenrechtlich als auf unbestimmte Zeit geschlossen qualifiziert. Mit 5. Nachtrag wurde erstmals ein konkretes Enddatum (30.9.2024) in den Vertrag aufgenommen und hätte das Mietverhältnis ohne Vereinbarung des 6. Nachtrages am 30.9.2024 geendet.

Demzufolge erfolgte mit dem 6. Nachtrag eine gebührenrechtlich relevante Verlängerung der Geltungsdauer des Bestandvertrages um weitere 10 Jahre und 3 Monate. Diese Verlängerung ist gebührenrechtlich selbständig zu beurteilen und führt gem § 21 GebG zu einer Rechtsgeschäftsgebühr unter Zugrundelegung der vereinbarten Verlängerung.

Der Gesetzgeber unterscheidet nicht danach, ob die Verlängerung vor oder nach Ablauf der ursprünglichen Vertragsdauer erfolgte, sofern die Kontinuität des Rechtsverhältnisses gewahrt wurde (vgl *Arnold*, Rechtsgebühren⁹, § 21 Rz 9a).

Die Vertragsdauer stellt – wenn der Preis nicht in einer einmaligen Leistung besteht neben dem vereinbarten Preis (Bestandzins einschließlich der vereinbarten Nebenleistungen) das zweite Element zur Feststellung des Wertes des Bestandvertrages iSd § 33 TP 5 GebG dar. Der Wert ergibt sich aus dem Bestandzins und der Bestandsdauer (VwGH 10.5.2024, Ro 2022/16/0017).

Fraglich ist, ob es sich bei der im 6. Nachtrag vereinbarten Verlängerung um eine bestimmte oder unbestimmte Vertragsdauer handelt.

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 (vgl VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111; 16.10.2014, 2011/16/0169, jeweils mwN).

Im vorliegenden Nachtrag wurden sowohl ein Präsentationsrecht als auch Kündigungsmöglichkeiten gem §§ 30 und 31 MRG, sowie § 1118 ABGB vereinbart, die eine mögliche vorzeitige Auflösung des Mietverhältnisses ermöglichen sollten.

Kündigungsgründe nach §§ 30, 31 MRG bzw. § 1118 ABGB

Im vorliegenden Fall ist gem den Bestimmungen des 5. Nachtrages (die durch den 6. Nachtrag nicht verändert wurden), die Vermieterin berechtigt den Mietvertrag bei Vorliegen eines der Kündigungsgründe der §§ 30 oder 31 MRG bzw § 1118 ABGB zu kündigen.

Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit 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. Wenn auch die Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG allein noch keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten mit dem Ergebnis eines Vertrags 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 3.6.2020, Ra 2019/16/0182, mwN).

Ob die Vertragsdauer bestimmt oder unbestimmt ist, ist somit nicht nach der Form, sondern nach dem Inhalt des Vertrages zu beurteilen 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).

An der somit gebotenen einzelfallbezogenen Betrachtung nach der Maßgabe von Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ändert grundsätzlich auch eine Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG nichts. So vertritt der Verwaltungsgerichtshof in mittlerweile ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass 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 eine Gewichtung und eine Unwahrscheinlichkeit der Realisierung dieser vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe durchaus zu dem Ergebnis führen kann, von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen (vgl VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111 und 0112; VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004; VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182).

Im Beschwerdefall liegt seinem Wortlaut nach ein auf bestimmte Zeit abgeschlossener Bestandvertrag vor, der durch Zeitablauf an einem vertraglich bestimmten Zeitpunkt endet, ohne dass es einer Kündigung bedarf (unbedingter Endtermin). Bei solcherart befristeten Verträgen sind die Vertragsteile grundsätzlich an die vereinbarte Vertragsdauer gebunden und eine vorzeitige Beendigung kommt nur aus den Auflösungsgründen der §§ 1117 f ABGB bzw als

„außerordentliche“ Kündigung in Betracht (vgl. *Lovrek in Rummel/Lukas*, ABGB⁴ § 1116 [Stand 1.5.2017, rdb.at] Rz 11). Die Möglichkeit der (vorzeitigen) Kündigung eines befristeten Bestandvertrages bedarf daher einer ausdrücklichen vertraglichen Vereinbarung (vgl. nochmals *Lovrek in Rummel/Lukas*, ABGB⁴ § 1116 [Stand 1.5.2017, rdb.at] Rz 11).

Dem Bestandgeber kommt vereinbarungsgemäß aus einem der in § 30 Abs 2 MRG angeführten wichtigen Gründe ein Kündigungsrecht zu.

Betreffend die vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe gem § 30 Abs 2 MRG ist zu berücksichtigen, dass Bestandgegenstand die Unternehmenszentrale bzw. Büroräumlichkeiten der Mieterin in einem Bürogebäudekomplex ist, weshalb die Ziffern 5, 6, 8 und 16 des § 30 Abs 2 MRG bereits mangels Wohnraumeigenschaft des Bestandgegenstandes ausscheiden. § 30 Abs 2 Z 2 MRG kommt nicht zur Anwendung, da das Entgelt für den Bestandgegenstand nicht in einer Dienstleistung besteht. Ebenso wenig greift Z 10 leg cit, da der Bestandgegenstand Büroräumlichkeiten sind und nicht zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten des eigenen Betriebes bestimmt sind.

Zu den übrigen in § 30 Abs 2 MRG genannten Kündigungsgründen ist wie folgt auszuführen:

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

§ 30 Abs 2 Z 12 MRG setzt ein Untermietverhältnis voraus, das im vorliegenden Fall nicht vorliegt.

§ 30 Abs 2 Z 13 MRG ist kein eigenständiger Kündigungsgrund, sondern sieht vielmehr die Möglichkeit der Vereinbarung von weiteren Kündigungsgründen vor. Im gegenständlichen Fall wären das das bereits im 5. Nachtrag unter Pkt 13 vereinbarte Präsentationsrecht, auf das weiter unten gesondert eingegangen wird.

§ 30 Abs 2 Z 14 und Z 15 MRG kommen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht in Betracht, da das Bestandsobjekt nicht in einem Miet(wohn)haus gelegen ist und es darüber hinaus als äußerst unwahrscheinlich anzusehen ist, dass der im Jahr 2004 eröffnete Gebäudekomplex bereits nahe der wirtschaftlichen Abbruchreife steht.

Die Kündigungsgründe § 30 Abs 2 Z 1 MRG (Mietzinsrückstand), Z 3 (erheblich nachteilige Nutzung des Bestandgegenstandes), Z 4 (Untervermietung) und Z 7 (vertragswidrige Verwendung) liegen allesamt in der ausschließlichen Sphäre des Bestandnehmers und sind jeglichem Einfluss des Bestandgebers entzogen.

Lediglich der Kündigungsgrund des § 30 Abs 2 Z 9 MRG (Eigenbedarf) liegt in der Sphäre des Bestandgebers. Dieser Kündigungsgrund ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedoch einerseits nicht umfassender Natur und andererseits ist auch die Wahrscheinlichkeit einer

Realisierung dieses Kündigungsgrundes äußerst gering. Wenngleich der Kündigungsgrund des Eigenbedarfs auch von juristischen Personen geltend gemacht werden kann, bedarf es nämlich als Voraussetzung auch bei diesen, dass die vermieteten Räumlichkeiten zur Zweckerfüllung dringend benötigt werden und die vorliegende unabweisliche Notwendigkeit nur durch Aufkündigung des Bestandverhältnisses erreicht werden kann. Dabei muss es sich um einen Bedarf der juristischen Person selbst handeln (vgl OGH 19.1.2011, 7 Ob 242/10d, mwN). Für eine Beteiligungsgesellschaft, die rein vermögensverwaltend tätig ist, erscheint ein solcherart zu verstehender dringender Eigenbedarf Büroräumlichkeiten im Ausmaß von ca 40.000 m² iSd § 30 Abs 2 Z 9 MRG allerdings kaum vorstellbar, gab es doch auch keine Mitarbeiter.

Die beschwerdeführende Partei hatte somit keineswegs die Möglichkeit, den Bestandvertrag ohne Beschränkung auf einzelne, in der Urkunde ausdrücklich bezeichnete Gründe durch Kündigung zu beenden. Vielmehr war sie dazu im Ergebnis nur aus einzelnen in § 30 Abs 2 MRG angeführten Gründen berechtigt, die soweit diese dem Grunde nach überhaupt denkmöglich sind sämtlich in der Person des Bestandnehmers gelegen und jeglichem Einfluss der beschwerdeführenden Partei entzogen sind. Die der beschwerdeführenden Partei verbliebenen Kündigungs- und Auflösungsmöglichkeiten waren ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit nach somit nicht umfassender Natur.

Präsentationsrecht

Neben den vereinbarten Kündigungsgründen nach MRG wurde ein (partiell) Präsentationsrecht sowie ein Weitergaberecht vereinbart.

Ein Präsentationsrecht enthält die Verpflichtung etwa des Vermieters gegenüber dem Mieter, unter gewissen Bedingungen mit einem vom Mieter vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen oder bestimmten anderen Inhaltes abzuschließen (OGH 28.06.2000, 6 Ob 258/99f). Ein solches in einem Bestandvertrag eingeräumtes Präsentationsrecht bewirkt in der Regel, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des § 33 TP 5 Abs 3 GebG auszugehen ist (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Der Einschub „in der Regel“ impliziert bereits, dass es durchaus auch Konstellationen geben kann, bei denen trotz Präsentationsrecht ein Vertrag auf bestimmte Dauer vorliegt.

Ein Weitergaberecht berechtigt zur Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung des Bestandnehmers bedarf. Mit Ausübung des Weitergaberechtes kommt es zur Vertragsübernahme durch den neuen Mieter, die ohne weitere Erklärung durch den Vermieter erfolgt. Eine Auflösung des Vertrages wird dadurch nicht bewirkt (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072).

Strittig ist, ob das vereinbarte (partielle) Präsentationsrecht zur Beurteilung des Vertrages auf bestimmte Dauer führt.

Die Mieterin ist demzufolge berechtigt, (auch teilweise) einen Nachmieter namhaft zu machen.

Die Mieterin hat der Vermieterin die beabsichtigte Inanspruchnahme des vereinbarten Präsentationsrechtes unter Bekanntgabe wesentlicher Punkte (genaue Darstellung der Person des Nachmieters, künftig ausgeübte Tätigkeit des Nachmieters, betroffener Bereich des Mietobjektes, vom Nachmieter angebotener Hauptmietzins) bekannt zu geben. Sofern der Nachmieter lediglich zur Zahlung eines geringeren Hauptmietzinses bereit ist, hindert dies nicht die Ausübung des Präsentationsrechtes; die Mieterin hat in diesem Fall den Barwert der Differenz zwischen angebotenem Hauptmietzins des Nachmieters und den Hauptmietzinszahlungen der Mieterin an die Vermieterin zu bezahlen.

Der Argumentation der beschwerdeführenden Partei, durch die Vereinbarung eines partiellen Präsentationsrecht wäre die Möglichkeit der vorzeitigen Kündigung sogar erweitert, ist Folgendes zu entgegnen:

Durch ein partielles Präsentationsrecht, bei dem der Nachmieter lediglich hinsichtlich eines Teiles als Nachmieter eintritt, wird nicht der Gesamtvertrag aufgelöst.

Der beschwerdeführenden Partei ist zuzustimmen, dass die Möglichkeit einer Teilauflösung durch Präsentation jedenfalls leichter und somit auch wahrscheinlicher ist. Allerdings kann eine Teilauflösung des Vertrages nach Ansicht des Gerichts nicht zu einer Vertragsdauer auf unbestimmte Zeit hinsichtlich des gesamten Mietverhältnisses führen. Nach dem Gebührenrecht wird die Gebühr für Bestandverträge nach dem Wert der Leistung (Mietzins) und der Dauer bemessen. Beurteilt wird der einheitliche Mietvertrag. Bei einer Teilauflösung wird jedoch das Mietverhältnis nicht (vollständig) beendet, sondern reduziert sich in Summe der Mietzins der noch immer gemieteten Fläche lediglich aufgrund der Reduktion der angemieteten Gesamtfläche (weniger m²). Es erfolgt keine Änderung des vereinbarten Mietzinses pro angemieteten m².

Eine Präsentation eines Nachmieters für eine Teilfläche kann daher nach Ansicht des Gerichts nicht zu einer unbestimmten Vertragsdauer des Gesamtvertrages führen.

Dass die Mieterin hinreichend viele Nachfolgemieter präsentiert, sodass der gesamte Mietvertrag als beendet gewertet werden kann und demzufolge ein Vertrag auf bestimmte Dauer vorläge, wird mit ziemlicher Sicherheit nicht eintreten.

Die Auflösung des gesamten Vertrages (ob nun durch Präsentation mehrerer oder eines Mieters) erscheint ob der Größe des vermieteten Objekts, des Umfangs der vermieteten Fläche (nunmehr ca 40.000 m²), der Tatsache, dass die Räumlichkeiten als Firmensitz der Mieterin dienen und dass das Gebäude auf die Bedürfnisse der Mieterin angepasst worden ist, hochgradig unwahrscheinlich.

Auch das Vorliegen eines geeigneten auf dem Markt befindlichen Ersatzobjektes ist unwahrscheinlich, da neben der Größe, Anzahl der Mitarbeiter und demzufolge Büros, Ausstattung und Infrastruktur auch die Außenwirkung auf die Kunden eine Rolle spielt.

Wenn die beschwerdeführende Partei weiters auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.9.1990, 90/15/0034 hinsichtlich des Vorliegens eines Vertrages auf unbestimmte Dauer aufgrund eines vereinbarten Präsentationsrecht verweist, ist darauf hinzuweisen, dass sich der zugrundeliegende gebührenrechtlich zu beurteilenden Vertrag von jenem in dem Erkenntnis zugrunde liegenden Mietverhältnis schon dadurch unterscheidet, dass das damalige Mietverhältnis auf unbestimmte Zeit abgeschlossen worden war, während im vorliegenden Fall ausdrücklich eine Befristung des Bestandvertrags von 10 Jahren und 3 Monaten bedungen wurde.

Selbst wenn man der Ausübung des Präsentationsrechts das Momentum einer Ungewissheit für die Dauer des ursprünglichen Bestandvertrages unterstellen würde, käme diesem Umstand als auflösende Bedingung in Anwendung des § 17 Abs 4 GebG keine Bedeutung für die Entstehung der Gebührenschuld zu. Denn gem § 17 Abs 4 GebG ist es auf die Entstehung der Gebührenschuld ohne Einfluss, ob die Wirksamkeit eines Rechtsgeschäfts von einer Bedingung oder von einer Genehmigung eines der Beteiligten abhängt (vgl VwGH 8.4.2024, Ra 2021/16/0086).

Das vereinbarte (partielle) Präsentationsrecht führt somit nach Ansicht des Gerichts nicht zu einem Vertrag auf unbestimmte Dauer.

Die Kündigungsgründe sind zusammenfassend nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist.

Vor diesem Hintergrund hat die belangten Behörde den 6. Nachtrag in seiner Gesamtheit zutreffend dahin verstanden, dass die Vertragsparteien eine Bindung hinsichtlich des Vertrages auf die bestimmte Dauer von 123 Monaten eingegangen sind.

Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage der Bestandvertragsgebühr ist gem § 33 TP 5 Abs 1 GebG der „Wert“ des Bestandvertrages. Die Bestimmung der Bemessungsgrundlage mit dem Begriff „nach dem Wert“ bedeutet nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH, dass darunter der Preis, das heißt alle wiederkehrenden und einmaligen Leistungen zu verstehen sind, die der Bestandnehmer für die Überlassung der Sache zum Gebrauch zu erbringen hat (vgl die bei *Themel in Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern: Band I (2025) § 33 TP 5 GebG Rz 85 angeführten Nachweise). Zum „Wert“, von dem die Gebühr für Bestandverträge zu berechnen ist, zählen somit alle Leistungen, zu deren Erbringung sich der Bestandnehmer verpflichtet hat, um in den Genuss des Gebrauchsrechtes an der Bestandsache zu gelangen bzw jener Preis, um den der Gebrauch der Sache im Sinne des § 1094 ABGB „als gekauft anzusehen“ ist (vgl VwGH 7.12.1977, 1005/75, 1552/75; vgl auch *Themel in Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern: Band I (2025) § 33 TP 5 GebG Rz 85 f mwN).

Bei Verträgen auf bestimmte Dauer ist der Wert der vom Bestandnehmer während der gesamten vorgesehenen Vertragsdauer geschuldeten Leistungen in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Der monatliche Nettohauptmietzins beträgt 569.986,81 Euro, die monatlichen Betriebskosten (netto) betragen 156.021,92 Euro.

Bei denjenigen Rechtsgebühren, die vom Wert der Gegenleistung zu bemessen sind, ist die Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (VwGH vom 17.9.1975, Slg 4886/F).

Die monatliche vereinbarte Leistung inkl. USt beträgt 871.210,48 Euro.

Gem § 33 TP 5 Abs 3 GebG sind die wiederkehrenden Leistungen bei bestimmter Vertragsdauer mit dem dieser Vertragsdauer entsprechend vervielfachten Jahreswert zu bewerten.

Die Vertragsdauer ist 123 Monate.

Die Bemessungsgrundlage beträgt sohin 107.158.889,04 Euro.

Die Gebühr beträgt gem § 33 TP 5 Abs 1 GebG 1% der Bemessungsgrundlage und wird iHv 1.071.588,90 Euro festgesetzt.

Gem § 200 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist gem Abs 2 die vorläufige durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen.

Mit Schreiben vom 12.4.2022 wurde von der beschwerdeführenden Partei die Höhe der (bisher von der belangten Behörde im Erstbescheid geschätzten) Betriebskosten bekanntgegeben.

Die Ungewissheit ist demzufolge beseitigt worden. Liegen die Voraussetzungen für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides nicht (mehr) vor, so sind die Verwaltungsgerichte nach der Rechtsprechung des VwGH gem § 279 Abs 1 BAO berechtigt, den mit Beschwerde bekämpften vorläufigen Bescheid für endgültig zu erklären bzw die Abgabe endgültig festzusetzen (vgl VwGH 6.11.2023, Ra 2021/16/0085; 26.2.2020, Fr 2019/13/0005, Rn 9 mwH).

Die Festsetzung der Gebühr für den 6. Nachtrag erfolgt sohin endgültig.

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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann einer Rechtsfrage im Sinn des Art 133 Abs 4 B-VG zudem nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung entfaltet. Der Frage, ob besondere Umstände des Einzelfalles auch eine andere Auslegung einer Erklärung gerechtfertigt hätten, kommt in der Regel keine grundsätzliche Bedeutung im besagten Sinn zu (vgl VwGH 13. 9.2016, Ra 2016/16/0077).

Ob ein konkreter Bestandvertrag vom Verwaltungsgericht, das sich auf dem Boden der erwähnten Rechtsprechung bewegt, im Einzelfall in seiner Gesamtgestaltung als Vertrag auf bestimmte Dauer oder auf unbestimmte Dauer gedeutet wird, ist im Allgemeinen keine Frage, die über den Einzelfall hinausgeht und daher nicht grundsätzlich im Sinn des Art 133 Abs 4 B-VG (vgl VwGH 26.4.2018, Ra 2018/16/0040; VwGH 4.12.2019, Ro 2018/16/0004; VwGH 3.6.2020, Ra 2019/16/0182).

Im Übrigen weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der im Erkenntnis angeführten Judikatur des Höchstgerichts ab, weshalb die Revision nicht zugelassen wurde

Salzburg, am 3. April 2025