

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christian Mathias Themel LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 13. September 2018 betreffend Gebühren 2018 Steuernummer ***BF1StNr1***, Erfassungsnummer: ***10-XXX*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Bemessungsgrundlage EUR 4.637.613,92 beträgt und die Gebühr mit EUR 46.376,14 endgültig festgesetzt wird.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 25. April 2018 wurde ein Mietvertrag zwischen der ***Verm*** als Vermieterin und der ***Bf1*** („Beschwerdeführerin“) als Mieterin über eine Bürofläche im Gebäudekomplex ***Gebäude*** (***T***; Gesamtfläche 1.665,38 m²) abgeschlossen. Die Gebührenanzeige erfolgte am 23. Mai 2018.

Mit Bescheid vom 13. September 2018 wurde die Gebühr iHv EUR 48.322,67 vorläufig festgesetzt. Die Festsetzung erfolgte deswegen vorläufig, weil die Höhe der tatsächlichen Betriebs- und Versicherungskosten noch nicht feststand und daher der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss war.

Am 9. Oktober 2018 erhob die Beschwerdeführerin gegen den Bescheid Beschwerde und stellte die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Zusammenfassend wurde begründend auf die vereinbarten Kündigungsgründe des § 30 MRG und auf das Recht auf Weitergabe des Mietgegenstandes

verwiesen. Die Vertragsparteien hätten durch diese Vereinbarungen einen Bestandvertrag auf unbestimmte Dauer abgeschlossen. Zudem sei die Bemessungsgrundlage falsch berechnet worden, weil die Mietzinsfreistellung nicht mindernd berücksichtigt wurde. Schließlich wurden verfassungsrechtliche Bedenken insbesondere wegen der Komplexität des § 33 TP 5 Abs 3 zweiter Satz GebG angeführt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23. November 2018 wurde der Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Bemessungsgrundlage in Höhe der Mietfreistellung (EUR 230.821,67) reduziert wurde.

Am 20. Dezember 2018 wurde die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt.

In einer Vorhaltsbeantwortung vom 23. Juni 2025 führte die Beschwerdeführerin ua aus:

„Die im Punkt 15. („VORZEITIGE VERTRAGSBEENDIGUNG“) des Mietvertrags vorgesehenen Kündigungsmöglichkeiten aus wichtigem Grund – und damit uneingeschränkt sämtliche in § 30 Abs. 2 MRG normierten Kündigungsgründe – begründen ein jederzeitiges Kündigungsrecht der Vermieterin im Sinne der Judikatur (vgl. BFG 4.12.2017, RV/1100371/2015). Darüber hinaus ist festzuhalten, dass im gegenständlichen Fall keine Beschränkung der wichtigen Kündigungsgründe ausschließlich auf die in § 30 Abs. 2 MRG taxativ angeführten Tatbestände erfolgt ist. Vielmehr wurden ausdrücklich zusätzliche wichtige Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs. 2 Ziffer 13 MRG sowie der § 1118 ABGB vertraglich vereinbart, sodass gerade nicht lediglich die Kündigungsmöglichkeiten des § 30 Abs. 2 MRG zur Anwendung gelangen.“

Am 30. Juni 2025 wurden die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Am 20. August 2025 wurden die zwischen 2019 und 2025 tatsächlich angefallenen Betriebs- und Versicherungskosten dem Finanzamt Österreich mitgeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***Verm*** war Eigentümerin der Liegenschaft und des darauf errichteten bzw zu errichtenden Gebäudekomplexes „***Gebäude***“ (***Adresse***). Ihr Geschäftszweig war die Erschließung von Grundstücken; Bauträger Kauf und Verkauf von eigenen Grundstücken, Gebäuden und Wohnungen, sonstige Vermietung und Verpachtung von eigenen oder geleasteten Grundstücken, Gebäuden und Wohnungen.

Der am 25. April 2018 zwischen der ***Verm*** als Vermieterin und der ***Bf1*** als Mieterin abgeschlossene Mietvertrag hat auszugweise folgenden Inhalt:

„Überblick:

*Mietobjekt: ***Gebäude***, ***Adresse***;*

Büro

*Bauteil/Geschoss/Top Nr. ***T***;*

Fläche (m²): Gesamtfläche (MF-G): 1.665,38

MF-G 1: 1.505,15; MF-G 2: 160,23

Mietbeginn / Übergabe an Mieter: Voraussichtlich am 1.2.2019

Mietdauer: Befristet ab der Übergabe des Mietobjektes für die Dauer von 10 Jahren

Mietzweck: Ausschließlich zur Büronutzung

Hauptmietentgelt: Monatlich netto EUR 16,50 (Euro sechzehn Komma fünfzig) je m² Nutzfläche zuzüglich Betriebs- und Nebenkosten sowie Umsatzsteuer

Betriebs- und Nebenkosten-Akonto: Bei Vertragsbeginn monatlich netto EUR 3,65 (Büro) zuzüglich Umsatzsteuer

5.1 Das Mietverhältnis beginnt in dem Zeitpunkt, in dem das Mietobjekt an den Mieter tatsächlich übergeben wird oder als im Sinne des Punktes 3.8 übergeben gilt und wird auf bestimmte Dauer bis zu dem in Punkt (D) des Abschnitts "Wesentliche Vertragsdaten - Überblick" (Seite 2) genannten Zeitpunkt abgeschlossen.

5.2 Das Mietverhältnis endet nach Ablauf der vereinbarten Dauer, ohne dass es einer Kündigung bedarf. Während der vereinbarten Dauer ist jede Kündigung, sei es zur Gänze oder nur hinsichtlich einzelner Teile des Mietobjekts, ausgeschlossen.

5.3 Der Mieter ist jedoch berechtigt, das Mietverhältnis (einmalig) ausschließlich zum Ablauf des siebenten Jahrestages nach Mietbeginn, unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 12 Monaten schriftlich (mit eingeschriebenem Brief) aufzulösen (einmaliges Sonderkündigungsrecht).

6.1 Das vom Mieter monatlich nach Maßgabe von Punkt 6.5 zu entrichtende Mietentgelt besteht aus

(a) Hauptmietentgelt gemäß Punkt 6.2

(b) Betriebs-, und Nebenkosten gemäß Punkt 6.3

(c) Umsatzsteuer gemäß Punkt 6.4.

6.2.1 Das ab Beginn der Mietzinszahlungspflicht (siehe Punkt 6.5.1) fällige monatliche Hauptmietentgelt für das einheitliche Mietobjekt wird in Höhe des in Punkt (F) des Abschnitts "Wesentliche Vertragsdaten - Überblick" (Seite 2) ausgewiesenen Betrages vereinbart. Es unterliegt den sich aus Punkt 6.2.2 ergebenden laufenden Anpassungen. Die Vertragsparteien erklären, dieses Mietentgelt nach sorgfältiger Berücksichtigung aller Umstände als für den vereinbarten Verwendungszweck, die Lage, Größe und Ausstattung des Mietobjekts angemessen zu erachten.

6.3.5 Auf die Betriebs- und Nebenkosten hat der Mieter einen monatlichen Akonto-Betrag zu bezahlen, den der Vermieter jeweils aufgrund der tatsächlichen Erfordernisse festsetzt. Dieser Akontobetrag wird vom Vermieter ab Vertragsbeginn bis auf weiteres in Höhe des in Punkt (I) des Abschnitts "Wesentliche Vertragsdaten - Überblick" (Seite 2) ausgewiesenen Betrages pro Quadratmeter Nutzfläche des Mietobjekts eingehoben.

6.4.1 Der Vermieter übt gemäß § 6 Abs. 2 UStG die Option zur Versteuerung der Mietumsätze aus.

6.4.2 Der Mieter ist daher verpflichtet, dem Vermieter die auf die Mietentgeltkomponenten gemäß Punkt 6.1 (a) und 6.1 (b) entfallende Umsatzsteuer zu bezahlen.

6.5.1 Die Verpflichtung zur Bezahlung des Hauptmietentgelts beginnt sieben Monate nach dem Tag, an dem das Mietobjekt tatsächlich an den Mieter übergeben wird oder gemäß Abschnitt 3 als an den Mieter übergeben gilt (mietfreie Zeit von sieben Monaten); die Verpflichtung zur Bezahlung der Betriebs- und Nebenkosten beginnt hingegen an dem Tag, an dem das Mietobjekt tatsächlich an den Mieter übergeben wird oder gemäß Abschnitt 3 als an den Mieter übergeben gilt. Sofern der Tag des Beginns der Entgeltzahlungspflicht nicht auf einen Monatsersten fällt, wird das Mietentgelt (das als monatliches Entgelt vereinbart ist) für den Zeitraum bis zum auf dieses Datum folgenden Monatsletzten aliquot berechnet.

12.1 Dem Mieter ist es gestattet, das Mietobjekt oder Teile desselben ausschließlich im Rahmen des Verwendungszweckes (siehe dazu Punkt 4.1) an Dritte ganz oder teilweise unterzuvermieten oder Dritten zur Verfügung zu stellen, sofern der Untermieter/Dritte

- (i) keine gesetzwidrige oder sittlich anstößige Tätigkeit betreibt (wie Pornographie, Terrorismus, Waffenhandel, etc),
- (ii) keine politische Partei, kirchliche Organisation, Sekte, Political Exposed Person, etc ist,
- (iii) nicht in den Bereichen Wirtschaftsprüfung/Steuerberatung, Gastronomie, Versicherungen oder Banken tätig ist, und
- (iv) nicht mehr als 200m² mietet/nutzt (ohne Allgemeinbereiche oder allgemeine Konferenzräume); sofern eine Untervermietung/Zurverfügungstellung von mehr als 200m² (ohne Allgemeinbereiche) erfolgen soll (und auch keiner der Ausschlussgründe gemäß (i) bis (iii) vorliegt), wird der Vermieter jedoch seine Zustimmung zur Untervermietung/Zurverfügungstellung nur aus sachlich wichtigen Gründen (wie Verstoß gegen

einen aufrechten Konkurrenzschutz anderer Bestandnehmer des Vermieters auf der gegenständlichen Liegenschaft) verweigern.

12.2 Ansonsten ist es dem Mieter ohne schriftliche Zustimmung des Vermieters nicht gestattet, das Mietobjekt oder Teile desselben unterzuvermieten, entgeltlich oder unentgeltlich Dritten zur Verfügung zu stellen oder sonst in irgendeiner Weise, z.B. in Form einer Unternehmensverpachtung weiterzugeben oder die Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag zur Gänze oder zum Teil, in welcher Form immer, an Dritte zu übertragen.

Hiervon ausgenommen ist die gänzliche oder teilweise Untervermietung oder sonstige Überlassung (nicht aber Weitergabe) des Mietobjektes an Gesellschaften, an denen die Konzernmuttergesellschaft des Mieters direkt oder indirekt mehr als 50 % (fünfzig Prozent) (i) am Gesellschaftskapital, (ii) an den Stimmrechten und (iii) am Gewinnanteil hält. Klarstellend wird festgehalten, dass einem etwaigen Untermieter keine Rechte gegenüber dem Vermieter aus diesem Mietvertrag zukommen sollen. Das Verhalten des Untermieters, insbesondere Vertragsverletzungen, Schäden am Mietobjekt und dergleichen sind dem Mieter verschuldensunabhängig zuzurechnen. Klarstellend wird festgehalten, dass bei einer Untervermietung der Verwendungszweck unverändert aufrecht bleibt.

15.1 Ungeachtet der eingegangenen Vertragsdauer ist der Vermieter berechtigt, diesen Vertrag gemäß § 1118 ABGB, aufzulösen. Der Vermieter ist weiters berechtigt, diesen Vertrag vorzeitig aufzukündigen, bzw aufzulösen wenn einer der in § 30 Abs 2 MRG normierten Kündigungsgründe (die auch als Auflösungsgründe vereinbart werden) verwirklicht ist.

Ein wichtiger Kündigungs- bzw. Auflösungsgrund liegt insbesondere vor, wenn

15.1.1 der Mieter mit der Bezahlung des Mietentgelts (Hauptmietentgelt und/oder Betriebs- und Nebenkosten und/oder Umsatzsteuer) oder anderen auf Grund dieses Mietvertrages geschuldeten Leistungen trotz Mahnung und Nachfristsetzung von mindestens 14 (vierzehn) Tagen im Verzug bleibt;

15.1.2 über das Vermögen des Mieters ein Insolvenzverfahren eröffnet oder die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens abgelehnt wird;

15.1.3 der Mieter die vereinbarte Kautions nicht erlegt oder nach berechtigter Inanspruchnahme durch den Vermieter nicht binnen 4 (vier) Wochen nach Aufforderung auf die ursprüngliche Höhe aufgefüllt hat;

15.1.4 der Mieter vom Mietobjekt einen erheblich nachteiligen Gebrauch macht, dieses Vertrags-, widmungswidrig oder unter Erhöhung von Gefahren benützt oder ohne Zustimmung des Vermieters bauliche oder nicht genehmigte sonstige irreversible Veränderungen am Mietobjekt vornimmt, oder ohne behördliche Bewilligungen gefährliche Stoffe lagert bzw.

gefährliche Tätigkeiten ausübt oder erhöhte Risiken für das Mietobjekt nicht ausreichend versichert;

15.1.5 der Mieter die Instandhaltungspflichten derartig verletzt, dass eine Gefährdung der Substanz des Gebäudes oder eine nicht nur vorübergehende wesentliche Beeinträchtigung anderer Mieter erfolgt; oder

15.2 Die unter den vorstehenden Punkten 15.1.1 bis 15.1.5 angeführten Umstände werden ausdrücklich als wichtige Kündigungsgründe gemäß § 30 Abs 2 Ziffer 13 MRG vereinbart. Diese Vereinbarung lässt andere vertragliche oder gesetzliche Auflösungs- und/oder Kündigungsrechte des Vermieters unberührt.

15.3 Der Mieter ist ungeachtet der eingegangenen Vertragsdauer berechtigt, das Mietverhältnis aufzulösen, wenn das Mietobjekt ohne sein Verschulden länger als 3 (drei) Monate zum bedungenen Gebrauch untauglich wird oder wenn feststeht, dass das Mietobjekt nicht innerhalb von drei Monaten wieder zum bedungenen Gebrauch tauglich wird.“

Die zwischen 2019 und 2025 tatsächlich angefallenen Betriebs- und Versicherungskosten betrugen:

Monatliche Betriebskosten (netto):

Februar 2019 bis Dezember 2019: EUR 6.083,02

Jänner 2020 bis August 2023: EUR 6.265,52

September 2023 bis August 2024: EUR 4.397,00

September 2024 bis Juni 2025: EUR 5.129,00

Monatliche Versicherungskosten:

2019/20: keine Kosten

2020/21: GBP 352,51

2021/22: GBP 575,74

2022/23: GBP 792,26

2023/24: GBP 1.025,00

2024/25: GBP 676,52

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt, insbesondere aus dem Inhalt der zugrundeliegenden Urkunde (Mietvertrag) und den Firmenbuchauszügen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Gemäß § 33 TP 5 Abs 1 Z 1 GebG beträgt die Gebühr für Bestandverträge (1090 ff ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält, im allgemeinen 1 vH.

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 errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend.

Gemäß § 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.

Gemäß § 17 Abs 3 BewG 1955 ist bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiß sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird.

§ 30 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.“

Bei dem zu beurteilenden Rechtsgeschäft handelt es sich unstrittig um einen gebührenpflichtigen Bestandvertrag im Sinne des § 33 TP 5 Abs 1 Z 1 GebG.

1. Zur Dauer des Bestandvertrages

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 (VwGH vom 17. September 1990, 90/15/0034).

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 (VwGH vom 17. September 1990, 90/15/0034 mit Hinweis auf VwGH vom 22. Dezember 1976, Zl. 2163/74 ua; VwGH vom 19. September 2017, Ra 2017/16/0111).

Ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten vermögen die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis nicht aufzuheben (VwGH vom 16. Juni 1983, 82/15/0019).

Unter Realisierung sind sowohl der Eintritt der Kündigungsgründe als auch die Ausübung der Kündigungsrechte zu verstehen, sodass im Einzelfall sowohl die Wahrscheinlichkeit des Eintritts der Kündigungsgründe als auch die Wahrscheinlichkeit der Ausübung der Kündigungsrechte zu prüfen sind (*Themel* in *Themel/Ofner* [Hrsg], *Fellner Gebühren und Verkehrsteuern I* [1. Erg.Lfg. 11/2024] § 33 TP 5 GebG Rz 151 mit Hinweis auf VwGH vom 4. Dezember 2019, Ro 2018/16/0004, und vom 26. April 2018, Ra 2018/16/0040 „[...] Wenn aber nach Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes nicht einmal die Wahrscheinlichkeit des Eintritts eines Kündigungsgrundes gegeben ist, so bleibt für die Frage der Ausübung des Kündigungsrechtes bei einem gar nicht eintretenden Kündigungsgrund kein Raum mehr. [...]“; vgl auch VwGH vom 16. April 2024, Ra 2022/16/0090 sowie *Lehner/Schaffer* in *Bergmann/Pinetz* [Hrsg], *GebG² § 33 TP 5 Rz 205*).

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 (*Themel in Themel/Ofner* [Hrsg], Fellner I § 33 TP 5 GebG Rz 151 mit Hinweis auf VwGH vom 29. August 2024, Ra 2022/16/0042, vom 29. März 2024, Ra 2021/16/0055, vom 3. Juni 2020, Ra 2019/16/0182, vom 26. April 2018, Ra 2018/16/0040 mit Hinweis auf VwGH vom 19. September 2017, Ra 2017/16/0111 und 0112).

Bei Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 MRG (vormals § 19 Abs 2 MG) liegt keine Beschränkung auf einzelne ausdrücklich im Vertrag bezeichnete Gründe vor, sodass bei dieser Vereinbarung grundsätzlich eine unbestimmte Dauer vorliegt. Eine Gewichtung und eine Unwahrscheinlichkeit der Realisierung dieser vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe kann allerdings zum Ergebnis führen, von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen (*Themel in Themel/Ofner* [Hrsg], Fellner I § 33 TP 5 GebG Rz 151 mit Hinweis auf VwGH vom 4. Dezember 2019, Ro 2018/16/0004, vom 26. April 2018, Ra 2018/16/0040, und vom 19. September 2017, Ra 2017/16/0111).

Unbestimmte Dauer ist auch dann anzunehmen, wenn nur ein Vertragspartner in der Lage ist, den Vertrag jederzeit aufzulösen, wobei einzelne, bestimmt bezeichnete Kündigungsgründe (zB jene nach §§ 1117 und 1118 ABGB) außer Betracht bleiben. Ein Bestandverhältnis, das zwar der Form nach auf eine bestimmte Zeit eingegangen ist, aber dennoch vor Ablauf dieser Zeit von jedem der beiden Vertragsteile oder auch nur von einem von ihnen beliebig aufgelöst werden kann, ist dabei in seiner Dauer unbestimmt (*Themel in Themel/Ofner* [Hrsg], Fellner I § 33 TP 5 GebG Rz 161 mit Hinweis auf VwGH vom 8. April 1964, Slg 3058/F, vom 3. Dezember 1964, Slg 3190/F, vom 5. Juni 1978, 114, 454/77 und vom 29. April 1985, 84/15/0184).

Die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG beziehen sich auf Wohnungen und kommen daher im gegenständlichen Fall aufgrund der vereinbarten Vermietung von Büroräumlichkeiten nicht in Betracht.

Die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 2, 10, 11 und 12 MRG scheiden hier ebenfalls aus, weil der vereinbarte Mietzins nicht in Dienstleistungen der Mieterin besteht, der Mietgegenstand nicht zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten benötigt werden kann, der Mietgegenstand nicht dem Bund, einem Bundesland oder einer Gemeinde gehört sowie kein Untermietverhältnis begründet wurde.

Für die Beurteilung der Wahrscheinlichkeit ist zudem darauf abzustellen, ob der Bestandgeber im Einzelfall auf die Realisierung der Kündigungsgründe Einfluss nehmen kann (Sphärentheorie). Insbesondere die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 1 MRG (der Mieter ist mit der Bezahlung des Mietzinses im Rückstand), des § 30 Abs 2 Z 3 MRG (erheblich nachteiliger Gebrauch des Mietgegenstandes) und des § 30 Abs 2 Z 7 MRG (Verwendung nicht zur vereinbarten geschäftlichen Betätigung) fallen allerdings in die Sphäre des Mieters (*Themel in Themel/Ofner* [Hrsg], Fellner I § 33 TP 5 GebG Rz 151 mit Hinweis auf BFG vom 19. Dezember 2019, RV/7102422/2017 mit Hinweis auf BFG vom 29. Jänner 2015, RV/7102166/2012, vom 20.

Februar 2017, RV/7100225/2012, vom 19. Juli 2017, RV/4100310/2010, vom 27. September 2017, RV/7105121/2016, und VwGH vom 26. April 2018, Ra 2018/16/0040 uvm).

Die unter Punkt 15.1.1 bis 15.1.5 im Bestandvertrag als gemäß § 30 Abs 2 Z 13 MRG wichtige Kündigungsgründe festgelegten Gründe (Zahlungsverzug, Eröffnung eines Insolvenzverfahrens, Nichthinterlegung der Kautions, nachteiliger Gebrauch des Mietobjektes, vertrags- und widmungswidrige Nutzung, Vornahme von baulichen Veränderungen, Lagerung von bestimmten Stoffen, Ausübung von gefährlichen Tätigkeiten, Nichtversicherung des Mietobjektes, Verletzung von Instandhaltungspflichten) ergeben sich ebenso wie die Kündigungsgründe nach § 30 Abs 2 Z 1, 3, 4 und 7 MRG aus der Verletzung von Vertragspflichten bzw qualifiziertem Fehlverhalten des Mieters, womit die Kündigungsrechte nicht nach Belieben durch den Vermieter ausgeübt werden können und dadurch jeglichem Einfluss der Vermieterin entzogen sind. Es liegen keine Anhaltspunkte für die Wahrscheinlichkeit der Realisierung eines solchen Fehlverhaltens vor.

Die Kündigungsgründe des § 30 Abs 2 Z 14 und Z 15 MRG (Nichtdeckung der Reparaturkosten und das Vorliegen einer rechtkräftigen Abbruchbewilligung, Abbruch und Umbau eines Miethauses im öffentlichen Interesse, vgl *Würth/Zingher/Kovanyi*, Miet- und Wohnrecht²³ MRG § 30 Rz 62 [Stand: 1.4.2015, rdb.at]) kommen nicht in Betracht, da der Gebäudekomplex („***Gebäude***“) neu errichtet wurde und ein Abbruch oder Umbau des Gebäudes als unwahrscheinlich gilt.

§ 30 Abs 2 Z 9 MRG regelt den Eigenbedarf für sich selbst oder für Verwandte in gerader Linie. Grundsätzlich kann auch eine juristische Person Eigenbedarf geltend machen, wenn sie die vermieteten Wohnräume zur Erfüllung ihrer Zwecke dringend benötigt bzw sonst ihre Zwecke nicht erfüllen kann (*Würth/Zingher/Kovanyi*, Miet- und Wohnrecht²³ MRG § 30 Rz 47 [Stand: 1.4.2015, rdb.at]). Da der Geschäftszweck der Vermieterin ua die Vermietung von eigenen Gebäuden darstellt, wird der Zweck durch die eigene Nutzung von 1.665,38 m² Bürofläche nicht begünstigt und schon gar nicht benötigt. Die Wahrscheinlichkeit der Realisierung des Kündigungsgrundes gemäß § 30 Abs 2 Z 9 MRG ist daher als gering einzuschätzen.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die vorzeitige Kündigung des Bestandvertrages durch die Vermieterin iSd § 30 Abs 2 MRG bloß eingeschränkt möglich ist.

Die Auflösungsmöglichkeit der Mieterin nach Punkt 15.3 des Vertrages (Untauglichkeit des Mietobjektes, entspricht § 1117 ABGB) reicht nicht aus, um von einer unbestimmten Dauer ausgehen zu können (vgl *Lehner/Schaffer in Bergmann/Pinetz* [Hrsg], GebG² § 33 GebG Rz 193 ua mit Hinweis auf VwGH vom 24. März 1994, 93/16/0133; 29. Juni 1992, 91/15/0040).

Nach 12.1 des Vertrages darf die Mieterin unter bestimmten Voraussetzungen das Mietobjekt oder Teile desselben an Dritte untervermieten oder Dritten zur Verfügung stellen. Nach 12.2

des Vertrages ist der Mieterin die gänzliche oder teilweise Untervermietung oder sonstige Überlassung (nicht aber Weitergabe) des Mietobjektes an bestimmte Gesellschaften gestattet.

Nach Vorbringen der Beschwerdeführerin läge ein vereinbartes Weitergaberecht vor, sodass - unter Berufung auf das Erkenntnis des VwGH vom 27. Jänner 2000, 99/16/0017 - von einer unbestimmten Vertragsdauer auszugehen sei.

Ein Weitergaberecht liegt vor, wenn der Bestandgeber (etwa schon im Bestandvertrag) von vornherein zustimmt, durch bloße Erklärung des Bestandnehmers alle Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten mit der Wirkung zu übertragen, dass dieser an seiner Stelle Bestandnehmer wird, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung des Bestandgebers bedarf (*Themel in Themel/Ofner* [Hrsg], Fellner I § 33 TP 5 GebG Rz 77 mit Hinweis auf OGH vom 18. Dezember 2001, 5 Ob 201/01x, vom 17. Dezember 2003, 9 Ob 84/03y, und vom 18. November 2014, 5 Ob 152/14k).

Da nach dem Vertrag laut 12.2 einem etwaigen Untermieter keine Rechte gegenüber der Vermieterin aus diesem Mietvertrag zukommen sollen, liegt entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin kein Weitergaberecht vor, zumal die Weitergabe explizit in 12.2 des Vertrages ausgenommen wurde. Selbst wenn man das Vorliegen eines Weitergaberechtes bejahen würde, würde dies nicht zur unbestimmten Dauer führen: Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, explizit ausgesprochen, dass die lediglich im Erkenntnis vom 27. Jänner 2000, 99/16/0017 vertretene Ansicht, wonach durch das Ausüben eines Weitergaberechtes die Bestandnehmerin einen Bestandvertrag auflösen könne, nicht aufrecht gehalten wird.

In der Beschwerde wird behauptet, dass die Auflösung des Mietverhältnisses von Seiten des Mieters aufgrund eines Rechts zur Übertragung des Mietverhältnisses auf eine andere Konzerngesellschaft ungewiss sei. Dem ist zu entgegnen, dass laut Vertrag kein Recht zur Übertragung des Mietverhältnisses, sondern bloß das Recht zur Untervermietung und sonstigen Überlassung vereinbart wurde (vgl 12.2 des Vertrages).

Das in 5.3 des Vertrages vereinbarte einmalige Sonderkündigungsrecht ist sowohl als auflösende Potestativbedingung gemäß § 17 Abs 4 GebG als auch nach der Spezialbestimmung des § 33 TP 5 Abs 3 Satz 2 GebG unbeachtlich (vgl *Themel in Themel/Ofner* [Hrsg], Fellner I § 33 TP 5 GebG Rz 146 mit Hinweis auf VwGH vom 15. Dezember 2008, 2006/16/0072).

Die vertraglichen Kündigungsrechte und Bestimmungen zur Untervermietung ändern im gegenständlichen Fall nichts daran, dass eine Bindung der Vertragsparteien für eine bestimmte Dauer von 10 Jahren besteht.

2. Zur Ermittlung des Jahreswertes

Gemäß § 200 Abs 2 BAO ist eine vorläufige Abgabefestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen, wenn die Ungewissheit iSd § 200 Abs 1 BAO beseitigt ist.

Liegen die Voraussetzungen für die Erlassung eines vorläufigen Bescheides nicht (mehr) vor, so sind die Verwaltungsgerichte nach der Rsp des VwGH gemäß 279 Abs 1 berechtigt, den mit Beschwerde bekämpften vorläufigen Bescheid für endgültig zu erklären bzw die Abgabe endgültig festzusetzen (*Leitner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrage-Wolf, Abgabenverfahren*⁴ § 200 BAO Rz 19 [Stand 1.3.2025, rdb.at] mit Hinweis auf VwGH vom 6. November 2023, Ra 2021/16/0085; 26. Februar 2020, Fr 2019/13/0005, Rn 9 mwH).

Betriebskosten sind in die Bemessungsgrundlage der Bestandvertragsgebühr einzubeziehen (vgl zB VwGH vom 27. September 1960, 812, 813/60, vom 30. Mai 1974, 974/73, und 367/73, und vom 17. Februar 1994, 93/16/0160). Auch Versicherungsprämien betreffend das Bestandsobjekt gehören nach allgemeinem Verständnis - zB nach § 21 Abs 1 Z 4 bis 6 MRG - zu den Betriebskosten (vgl VwGH vom 17. Februar 1974, 93/16/0160).

Wenn in einem Bestandvertrag zwischen dem Bestandgeber und Bestandnehmer vereinbart wird, dass der Bestandnehmer dem Bestandgeber die auf den Bestandzins entfallende Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) zu ersetzen hat, ist diese Abgabe ein Teil der Bemessungsgrundlage (VwGH vom 22. Dezember 1976, 2163/74, vom 26. Jänner 1989, 88/16/0097, und vom 7. Oktober 1993, 93/16/0140).

Da aufgrund des langen Beobachtungszeitraumes mittlerweile keine Ungewissheit betreffend die Höhe der Betriebskosten vorliegt, können die Betriebskosten für 11 Monate mit netto EUR 6.083,02 pro Monat, für 44 Monate mit netto EUR 6.265,52 pro Monat, für 12 Monate mit netto EUR 4.397,00 pro Monat, für 10 Monate mit netto EUR 5.129,00 pro Monat und für 43 Monate mit netto EUR 5.800,65 pro Monat (Durchschnittswert nach § 17 Abs 3 BewG 1955 iVm § 1 Abs 1 BewG 1955 iVm § 26 GebG), sohin insgesamt mit brutto EUR 835.293,66, festgestellt werden.

Da aufgrund des langen Beobachtungszeitraumes mittlerweile auch keine Ungewissheit betreffend die Höhe der Versicherungskosten vorliegt, können die Versicherungskosten für den Zeitraum 2019/2020 mit GBP 0 pro Monat, für den Zeitraum 2020/2021 mit GBP 352,51 pro Monat, für den Zeitraum 2021/2022 mit GBP 575,74 pro Monat, für den Zeitraum 2022/2023 mit GBP 792,26 pro Monat, für den Zeitraum 2023/2024 mit GBP 1.025,00 pro Monat, für den Zeitraum 2024/2025 mit GBP 676,52 pro Monat und für den restlichen Zeitraum (48 Monate) mit GBP 570,34 pro Monat (Durchschnittswert nach § 17 Abs 3 BewG 1955 iVm § 1 Abs 1 BewG 1955 iVm § 26 GebG), sohin insgesamt mit GBP 68.440,68 (EUR 76.199,05), festgestellt werden.

Das erkennende Gericht berechnet die Euro-Beträge mittels Umrechnungstabelle 2018 des Bundesministeriums für Finanzen, da der Zeitpunkt, in dem die Gebührensschuld entsteht,

insbesondere als Bewertungsstichtag entscheidend ist (vgl. *Themel* in *Themel/Ofner* [Hrsg], *Fellner I* § 16 GebG Rz 6 mit Hinweis auf VwGH vom 16. Februar 1984, 83/15/0040). Daraus ergibt sich ein Umrechnungswert von 1 zu 1,113359.

Hinsichtlich der Mietfreistellung, die in 6.5.1 des Vertrages vereinbart wurde, wird der Beschwerde stattgegeben und die Bemessungsgrundlage um EUR 230.821,67 (EUR 16,50 pro m² mal 7 Monate mal 1.665,38 m² mal 1,2 [Umsatzsteuer]) reduziert.

Die Bemessungsgrundlage beträgt EUR 4.637.613,92. Sie errechnet sich aus dem Hauptmietentgelt iHv EUR 3.956.942,88 (EUR 16,50 pro m² mal 120 Monate mal 1,2 [Umsatzsteuer]) plus Betriebskosten iHv EUR 835.293,66 (EUR 696.078,05 mal 1,2 [Umsatzsteuer]) plus Versicherungskosten iHv EUR 76.199,05, abzüglich der Mietfreistellung iHv EUR 230.821,67.

Gemäß § 33 TP 5 Abs 1 Z 1 GebG wird die Gebühr mit 1 % von der Bemessungsgrundlage mit EUR 46.376,14 endgültig festgesetzt.

Das Bundesfinanzgericht teilt keine verfassungsrechtlichen Bedenken der Beschwerdeführerin.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der gegen die Entscheidung des BFG vom 4. April 2017, RV/1100501/2016 eingebrachten Beschwerde abgelehnt (vgl. VfGH vom 26. Juni 2018, E 1739/2017 und E 1740/2017).

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 29. August 2024, Ra 2022/16/0042, vom 29. März 2024, Ra 2021/16/0055, vom 3. Juni 2020, Ra 2019/16/0182, vom 26. April 2018, Ra 2018/16/0040 mit Hinweis auf VwGH vom 19. September 2017, Ra 2017/16/0111 und 0112) gelangte das Bundesfinanzgericht aufgrund der Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der vereinbarten Kündigungsgründe zum Ergebnis, dass ein Vertrag von bestimmter Dauer vorliegt.

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 von krassen Fehlentscheidungen abgesehen keine Frage, die über den Einzelfall hinausgeht und daher nicht grundsätzlich im Sinn des Art 133 Abs 4 B-VG (vgl zB VwGH vom 26. April 2018, Ra 2018/16/0040).

Sowohl hinsichtlich der Auswirkungen des Ausübens eines Weitergaberechtes auf die Dauer eines Bestandvertrages als auch hinsichtlich des einmaligen Sonderkündigungsrechtes liegt Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (vgl VwGH vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072 bzw VwGH vom 15. Dezember 2008, 2006/16/0072).

Wien, am 18. Februar 2026