

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Gernot Palensky, den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Harald Zeller und Mag. Martin Saringer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. April 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. März 2024, betreffend Rechtsgeschäftsgebühr, Steuernummer ***BF1StNr1***, Erf.Nr. ***Nummer***/2019, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 29. Juni 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Tanja Zinkl zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 20.3.2024 setzte die belangte Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin die Gebühr für die Änderung des Mietvertrages mit der ***A*** KG („***A*** KG“) betreffend zwei Geschäftslokale in der ***EKZ*** durch den Vergleich vom 26.7.2016 mit € 38.888,35 fest. Sie ging davon aus, dass es sich bei diesem Vergleich um eine gebührenpflichtige Erstbeurkundung des Mietverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin und der ***A*** KG handle. Als Bemessungsgrundlage zog die belangte Behörde das 36-fache des durchschnittlichen Monatsentgeltes aus dem Zeitraum 01/2013 bis 06/2016 heran (unbestimmte Vertragsdauer).

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 19.4.2024 führt die Beschwerdeführerin aus, dass der gegenständliche Mietvertrag ursprünglich am 21.12.1987 zwischen der ***B*** Gesellschaft m.b.H. und der ***B*** G.m.b.H. & Co. KG als Mieterinnen sowie der ***C*** OHG als Vermieterin abgeschlossen und ordnungsgemäß vergebührt worden sei. In der Folge sei es sowohl auf Mieter- als auch auf Vermieterseite zu Rechtsnachfolgen gekommen. Bei

diesen Rechtsnachfolgen habe es sich zum Teil um Gesamtrechtsnachfolgen gehandelt, die gebührenrechtlich nicht zum Neuabschluss eines Mietvertrages geführt hätten. Auch die zuletzt stattgefundene Rechtsnachfolge aufgrund des Kaufes der Geschäftsfläche durch die ***A*** KG habe keine Rechtsgeschäftsgebühr ausgelöst. Das Mietverhältnis sei gem. § 1120 ABGB ex lege auf die ***A*** KG als neue Vermieterin übergegangen und sei dies für gebührenrechtliche Zwecke irrelevant. Dafür spreche auch, dass die Beschwerdeführerin den im Vergleich vereinbarten Mietzins nicht zur Einräumung des Benützungsrechtes leisten müsse, weil ihr das Benützungsrecht schon aufgrund des Mietvertrages aus dem Jahr 1987 zustehe. Selbst wenn eine Gebührenpflicht dem Grunde nach bestehen sollte, sei als Bemessungsgrundlage nicht der Mietzins aus dem Zeitraum 01/2013 bis 06/2016 heranzuziehen, sondern der im Vergleich vereinbarte, ab Juli 2016 wirksame (niedrigere) Mietzins. Dies ergebe sich aus dem Urkundenprinzip des § 17 GebG, da der Vergleich vom 26.7.2016 keine rückwirkende Verpflichtung zur Zahlung eines Mietzinses ab Jänner 2013 enthalte. Letztlich sei der angefochtene Bescheid mangelhaft begründet. Die belangte Behörde habe weder nachvollziehbar dargelegt, warum es sich bei dem Vergleich aus dem Jahr 2016 um einen gebührenpflichtigen Mietvertrag handeln soll, noch weshalb gerade die Mieten ab Jänner 2013 bis Juni 2016 die Gebührenbemessungsgrundlage bilden sollen. In der Beschwerde wurde beantragt, eine mündliche Verhandlung durchzuführen und durch einen Senat zu entscheiden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 4.12.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Sie pflichtete der Beschwerdeführerin bei, dass der bloße Verkauf eines vermieteten Grundstückes im Regelfall keine Gebührenpflicht auslöst. Dies gelte aber nur, wenn keine neuen Urkunden mit dem neuen Vertragspartner aufgesetzt werden. Werde mit dem Einzelrechtsnachfolger eine schriftliche Vereinbarung geschlossen, sei diese wie ein neuer Mietvertrag zur vergebühren. Zur strittigen Bemessungsgrundlage führte die belangte Behörde aus, dass laut Vergleich vom 26.7.2016 ab 1.7.2046 wieder die ursprünglich vereinbarten Umsatzbestandzinse und Mindestmietzinse zu entrichten seien. In einem solchen Fall sei bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage von dem gemäß § 26 GebG als unbedingt und sofort fällig geltenden erhöhten Bestandzins auszugehen. Da dessen Höhe von künftigen, ungewissen Ereignissen abhängt, sei gemäß § 17 Abs. 3 BewG 1955 der in Zukunft voraussichtlich erzielbare Durchschnittswert der Gebühr zu Grunde zu legen. Hierbei sei in der Regel der Durchschnitt der letzten drei Jahre unter Berücksichtigung der Zukunftsprognose für eine Schätzung des voraussichtlich erzielbaren Durchschnittswertes hinreichend.

Mit Schriftsatz vom 7.1.2025 stellte die Beschwerdeführerin Vorlageantrag gemäß § 264 BAO.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht ergänzte die Beschwerdeführerin ihr Vorbringen dahingehend, dass die Rechtsprechung zum Staffelmietzins nicht auf den vorliegenden Fall übertragbar sei. Insbesondere sei der vorliegende Fall nicht mit Fällen vergleichbar, in denen die Vertragsparteien etwa nach fünf Jahren einen erhöhten Mietzins

und flankierend hierzu auch einen Kündigungsverzicht vereinbaren. In einem solchen Fall sei mit Sicherheit davon auszugehen, dass nach Ablauf von fünf Jahren der erhöhte Mietzins bezahlt werden wird. Im vorliegenden Fall sei der erhöhte Mietzins erst nach 30 Jahren zu entrichten und sei ungewiss, ob der Mietvertrag dann noch aufrecht besteht. Demnach sei auch ungewiss, ob die Beschwerdeführerin jemals den erhöhten Mietzins bezahlen wird.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Vertrag vom 21.12.1987 mieteten die ***B*** Gesellschaft m.b.H. (FN ***B***) und die ***B*** Gesellschaft m.b.H. & Co KG (FN ***B-KG***) von der ***C*** OHG die Geschäftsräume top Nr. 102 im Ausmaß von 750,94 m² und top Nr. 67/68 im Ausmaß von 3.090,93 m² im Kaufhaus D des Einkaufszentrums ***EKZ*** in ***X*** zum Betrieb eines Bekleidungsgeschäftes (Mietvertrag vom 21.12.1987, § 1 Abs. 1 und 6). Das Kaufhaus D stand damals im (Wohnungs-) Eigentum von ***D***. Die ***C*** OHG war Hauptmieterin der gegenständlichen Geschäftsräume und als solche berechtigt diese (unter-) zu vermieten (Präambel des Mietvertrages; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25.9.2018; offenes historisches Grundbuch, EZ ***Y***, Grundbuch ***X***). Das Mietverhältnis wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen und kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer zwölfmonatigen Kündigungsfrist zum 31. Dezember eines jeden Jahres mittels Einschreiben gekündigt werden, wobei die Mieter bis 31.12.2003 auf ihr Kündigungsrecht verzichteten (§ 2 Abs. 2 des Mietvertrages). Die Mieter trifft eine Betriebspflicht (§ 3 des Mietvertrages). Der Mietzins belief sich bis 31.12.1998 auf ATS 170,00 pro Quadratmeter und Monat und ab 1.1.1999 auf 4,5 % des Jahresnettoumsatzes, der der Vermieterin zu melden und auf Verlangen nachzuweisen war, mindestens jedoch ATS 170,00 pro Quadratmeter und Monat (§ 4 Abs. 2 und § 5 des Mietvertrages). Zusätzlich hatten die Mieter die nach dem Nutzflächenschlüssel auf das Mietobjekt entfallenden Nebenkosten (Steuern und öffentliche Abgaben, die aufgrund des Eigentums an der Liegenschaft zur Vorschreibung gelangen, Betriebskosten, Heizung, Klimatisierung, Warmwasser, Kosten der Erhaltung der Gemeinschaftsanlagen oder sonst der Gemeinschaft dienenden Einrichtungen) in Form von monatlichen Vorschreibungen gegen jährliche Abrechnung zum 31. Dezember sowie die auf den Mietzins und die Nebenkosten entfallende Umsatzsteuer zu entrichten (§ 2 Abs. 3 und 4 des Mietvertrages). Bauliche Änderungen am Objekt durch die Mieter waren nur nach vorheriger schriftlicher Genehmigung der Vermieterin zulässig und mussten bei Beendigung des Mietverhältnisses nach Wahl der Vermieterin entweder rückgängig gemacht oder entschädigungslos belassen werden (§ 7 Abs. 4 des Mietvertrages). Die Untervermietung und sonstige Weitergabe des Mietobjektes war nicht bzw. nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung der Vermieterin, die nur aus wichtigen Gründen verweigert werden konnte, zulässig. Abweichend davon konnten die Mieter den Vertrag auf eine Tochterfirma der ***B*** G.m.b.H. oder auf eine andere Firma der

Unternehmensgruppe ***B*** übertragen, sofern die Vermieterin davon mindestens ein Monat vorher mittels Einschreiben verständigt wird und der Verwendungszweck sowie das Sortiment beibehalten wird (§ 10 des Mietvertrages). Eine vorzeitige Auflösung des Mietvertrages konnte - abgesehen von den Fällen der §§ 1117 und 1118 ABGB - durch jeden Vertragsteil erfolgen, wenn der andere Vertragspartner den Vertrag grob oder beharrlich (trotz eingeschriebener Mahnung und Setzung einer vierwöchigen Nachfrist) verletzt, durch die Vermieterin zudem auch dann, wenn trotz Abmahnung und Setzung einer vierwöchigen Nachfrist die Betriebspflicht oder die Umsatzmeldung verletzt wird, der Geschäftsgegenstand bzw. das verankerte Warenangebot abgeändert oder der Mieter vertraglich verankerten Zahlungen nicht nachkommt sowie wenn über sein Vermögen ein Ausgleichsverfahren oder Konkursverfahren eröffnet wird bzw. die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels Masse unterbleibt (§ 11 des Mietvertrages). Der Vertrag vom 21.12.1987 wurde dem damaligen Finanzamt für Gebühren Verkehrssteuern in Wien angezeigt und ordnungsgemäß vergebührt (Eingangsstampiglie und Vermerk auf Seite 1 der Vertragsurkunde).

Im Jahr 2000 ist der Kommanditist der ***B*** Gesellschaft m.b.H. & Co KG (FN ***B-KG***) aus der Gesellschaft ausgeschieden und ist dadurch deren Vermögen gemäß § 142 UGB ohne Liquidation im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den verbliebenen alleinigen Gesellschafter, nämlich die Komplementärin ***E*** GmbH (in der Folge umfirmiert in ***F*** GmbH; FN ***F***) übergegangen, sodass diese (Mit-) Mieterin hinsichtlich des o.a. Mietvertrages wurde (offenes Firmenbuch zu FN ***B-KG*** und FN ***F***). Im Jahr 2003 ist die ***B*** Gesellschaft m.b.H. (FN ***B***) aus dem Mietverhältnis ausgeschieden, sodass die ***F***-G.m.b.H. als alleinige Mieterin verblieb (Schreiben der Beschwerdeführerin vom 18.9.2019, S. 2). Mit Spaltungsvertrag vom 20.10.2006 wurde schließlich (u.a.) der die gegenständlichen Bestandobjekte umfassende Teilbetrieb der ***F***-G.m.b.H. (FN ***F***) in die neu gegründete ***Bf1*** (FN ***Bf**), also die Beschwerdeführerin abgespalten. Seitdem ist die Beschwerdeführerin (alleinige) Mieterin der o.a. Bestandobjekte (offenes Firmenbuch zu FN ***Bf*** und FN ***F***; vorgelegter Spaltungsplan vom 20.10.2006).

Auf Vermieterseite wurden zunächst im Dezember 1988 sämtliche Anteile an der ***C*** OHG auf den Einzelunternehmer ***D*** übertragen, wodurch die Gesellschaft ohne Liquidation erloschen und das Gesellschaftsvermögen (einschließlich des gegenständlichen Mietvertrages) nach Maßgabe des § 142 UGB im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf ***D***, der schon bisher Eigentümer des vermieteten Objektes war, übergegangen ist (Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25.9.2018). In weiterer Folge brachte ***D*** mit Einbringungsvertrag vom 14.11.1989 sein Unternehmen einschließlich jener Anteile an der Liegenschaft EZ ***Y***, Grundbuch ***X***, mit denen Wohnungseigentum am Kaufhaus D der ***EKZ*** verbunden ist (Anteil B-LNr. 6), in die ***D*** G.m.b.H. (FN ***D-GmbH***) ein. Deren Eigentumsrecht wurde im Jahr 1992 (zu TZ ***XXXX***/1992) verbüchert, wodurch die ***D*** G.m.b.H. gemäß § 1120 ABGB in das Mietverhältnis eingetreten ist (Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 25.9.2018; offenes historisches Grundbuch). Mit

Kaufvertrag vom 9.10.2008 veräußerte schließlich die ***D*** G.m.b.H. diese Liegenschaftsanteile an die ***A*** KG (vorgelegter Kaufvertrag vom 9.10.2008). Das Eigentumsrecht der ***A*** KG wurde noch im Jahr 2008 (zu TZ ***YYYY***/2008) eingetragen; dadurch ist diese gemäß § 1120 ABGB in das gegenständliche Mietverhältnis eingetreten und seitdem Vermieterin (offenes Grundbuch).

In der Folge entstanden Streitigkeiten zwischen der Beschwerdeführerin und der ***A*** KG über die Abrechnung der Nebenkosten, die zu mehreren zivilgerichtlichen Verfahren geführt haben. Am 26.7.2016 schlossen die Beschwerdeführerin und die ***A*** KG einen außergerichtlichen Vergleich zur Bereinigung dieser Streitigkeiten (vorgelegte Vergleichsurkunde vom 26.7.2016). Darin ist festgehalten, dass die Beschwerdeführerin Mieterin der Geschäftslokale top 67/68 und 102 und die ***A*** KG Vermieterin dieser Geschäftslokale ist (Pkt. 1. des Vergleiches). Abweichend von den Bestimmungen des Mietvertrages entfiel ab 1.7.2016 bis 30.6.2046 die Verpflichtung der Beschwerdeführerin, Nebenkosten entsprechend den monatlichen Vorschreibungen bzw. der jährlichen Abrechnung zu entrichten und hatte sie stattdessen monatlich pauschal € 3.850,00 zu entrichten. Ab 1.7.2046 erfolgt die Rückkehr zum dann bestehenden System der Nebenkostenabrechnung (Pkt. 3. des Vergleiches). Weiters hatte die Beschwerdeführerin ab 1.7.2016 bis zum 30.6.2046 anstelle des umsatzabhängigen Hauptmietzinses einen monatlichen Anerkennungs zins i.H.v. € 1,00 zzgl. USt zu entrichten (Pkt. 5. des Vergleiches) und gelangt ab 1.7.2046 wieder der im Mietvertrag vereinbarte Umsatzbestandzins und Mindesthauptzins zur Verrechnung (Pkt. 6. des Vergleiches). Daneben wurden die Regelungen des bisherigen Mietvertrages bezüglich Weitergabe des Bestandobjektes, Auflösung des Mietvertrages, bauliche Maßnahmen der Mieterin und Untervermietung modifiziert: Die Beschwerdeführerin hat nun das bis 30.6.2046 befristete Recht, eine Gesellschaft als Mitmieterin namhaft zu machen, die die ***A*** KG nicht ablehnen kann (Pkt. 9. lit. b des Vergleiches). Das Kündigungsrecht der ***A*** KG ist nunmehr eingeschränkt auf die Gründe gemäß § 1118 ABGB Fall eins und zwei sowie die in § 30 Abs. 2 Z. 1, 3, 4 und 7 MRG genannten Kündigungsgründe (Pkt. 9. lit. d des Vergleiches). Die Beschwerdeführerin hat nun das wiederholt ausüb bare Recht, durch bauliche Maßnahmen eine Fläche im Ausmaß von bis zu 1000 m² zur Schaffung einer separaten Einheit vom Mietobjekt abzutrennen, sowie ein bis 30.6.2026 ausübbares und bis 30.6.2046 befristetes Untervermietrecht (Pkt. 9. lit. e des Vergleiches). Alle übrigen Bestimmungen des bisherigen Mietvertrages blieben inhaltlich unverändert aufrecht (Pkt. 10. des Vergleiches).

Einschließlich aller Nebenkosten hatte die Beschwerdeführerin in den Jahren 2013-2018 folgende Mietzinszahlungen an die ***A*** KG zu leisten (von der Beschwerdeführerin mit Schriftsatz vom 11.8.2023 vorgelegte Aufstellung):

Monat/Jahr	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Jänner	106.565,14	106.565,14	109.751,92	109.751,92	13.026,00	13.026,00
Februar	106.565,14	106.565,14	109.751,92	109.751,92	13.026,00	10.669,66
März	106.565,14	106.565,14	109.751,92	109.751,92	13.026,00	11.847,83
April	106.565,14	106.565,14	109.751,92	109.751,92	13.026,00	11.847,83
Mai	104.068,05	106.565,14	109.751,92	109.751,92	13.026,00	11.968,00
Juni	106.565,14	106.565,14	109.751,92	109.751,92	13.026,00	11.968,00
Juli	106.565,14	106.565,14	109.751,92	14.031,60	13.026,00	11.968,00
August	106.565,14	106.565,14	109.751,92	14.031,60	13.026,00	11.968,00
September	106.565,14	106.565,14	109.751,92	14.031,60	13.026,00	11.968,00
Oktober	106.565,14	106.565,14	109.751,92	14.031,60	13.026,00	11.382,91
November	106.565,14	109.751,92	109.751,92	14.031,60	13.026,00	11.847,83
Dezember	106.565,14	109.751,92	109.751,92	14.031,60	13.026,00	11.847,83
SUMME	1.276.284,59	1.285.155,24	1.317.023,04	742.701,12	156.312,00	142.309,89

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen gründen sich auf die in Klammer jeweils angeführten Beweismittel. Hinweise auf einen abweichenden Sachverhalt liegen nicht vor. Der festgestellte Sachverhalt ist zwischen den Parteien auch unstrittig. Strittig ist die Rechtsfrage, ob der Vergleich vom 26.7.2016 eine Gebührenpflicht ausgelöst hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Vorweg ist festzuhalten, dass mit dem Vergleich vom 26.7.2016 einerseits Rechtsstreitigkeiten zwischen der Beschwerdeführerin der ***A*** KG bereinigt und andererseits mietvertragliche Regelungen getroffen wurden. Da der Bestimmung des § 33 TP 20 GebG gegenüber den anderen Tarifposten des § 33 GebG lediglich subsidiäre Bedeutung zukommt (VwGH 24.1.1956, 1052/55; 30.11.1959, 3144/58; 29.7.2004, 2003/16/0117) ist der Vergleich vom 26.7.2016 gebührenrechtlich vorrangig nach § 33 TP 5 GebG zu prüfen.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 bis 3 GebG unterliegen Bestandverträge mit unbestimmter Vertragsdauer einer Gebühr im Ausmaß von 1 % des dreifachen Jahreswertes. Der ursprünglich zwischen der ***C*** OHG einerseits und der ***B*** Gesellschaft m.b.H. und der ***B*** Gesellschaft m.b.H. & Co KG andererseits abgeschlossene Mietvertrag vom 21.12.1987 wurden seinerzeit ordnungsgemäß vergebührt. In der Folge kam es sowohl auf Vermieterseite als auch auf Mieterseite zu mehrfachen Rechtsnachfolgen, wobei die gesellschaftsrechtlichen Veränderungen (Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB, Spaltung,) Gesamtrechtsnachfolgen bewirkt haben und die Einbringung vom 14.11.1989 und der Liegenschaftsverkauf vom 9.10.2008 Einzelrechtsnachfolgen gemäß § 1120 ABGB (nach dieser Bestimmung tritt der Erwerber einer vermieteten Liegenschaft im Zeitpunkt der Einverleibung seines Eigentumsrechtes anstelle des Veräußerers ex lege als Vermieter in das an der Liegenschaft bestehende Bestandverhältnis ein; vgl. näher hierzu: Rummel/Lukas, ABGB, Rz. 6 zu § 1120).

Die Beschwerdeführerin ist daher die Gesamtrechtsnachfolgerin der ursprünglichen Mieterinnen, die ***A*** KG die Einzelrechtsnachfolgerin der ursprünglichen Vermieterin.

Diese Rechtsnachfolgen wurden nicht durch Rechtsgeschäft (Vertragsübernahme), sondern unmittelbar aufgrund des Gesetzes bzw. als gesetzliche Folge anderer Rechtsgeschäfte (gesellschaftsrechtliche Veränderungen, Veräußerung der Liegenschaft) bewirkt. In Ermangelung eines Rechtsgeschäftes unterliegen sie daher keiner Rechtsgeschäftsgebühr. Dies gilt auch dann, wenn die Parteien eine solche ex lege eintretende Rechtsnachfolge schriftlich dokumentieren und hierbei keine über die bloße Dokumentation dieser Tatsache hinausgehende rechtsgeschäftliche Willenseinigung beurkunden (vgl. Bergmann/Pinetz, GebG, Rz. 16 ff. zu § 15 u. Rz. 118 zu § 33 TP 5; Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Rz. 59 zu § 33 TP 5; jeweils m.w.N.).

Im vorliegenden Fall haben die Beschwerdeführerin und die ***A*** KG im Vergleich vom 26.7.2016 nicht bloß die Tatsache des Rechtsüberganges festgehalten, sondern mehrere Bestimmungen des Mietvertrages abgeändert bzw. neu geregelt (vorübergehende Entgeltreduktion, Neuregelung der Weitergabe und Untervermietung des Bestandobjektes, der Vertragsauflösung sowie von baulichen Maßnahmen der Mieterin) und damit eine Willenseinigung beurkundet. Da es sich bei der Beschwerdeführerin und der ***A*** KG nicht um die ursprünglichen Vertragsparteien handelt, kann der Vergleich vom 26.7.2016 nicht als Nachtrag zum Vertrag vom 21.12.1987 betrachtet werden, der gem. § 21 GebG nur im Ausmaß der vereinbarten Änderung gebührenpflichtig wäre (VwGH 18.12.1997, 97/16/0473). Sohlin stellt dieser Vergleich die Beurkundung eines neuen Mietvertrages bzw. die erstmalige Beurkundung des nunmehr zwischen der Beschwerdeführerin und der ***A*** KG bestehenden Mietvertrages dar, die nicht bloß im Ausmaß der Änderung, sondern im vollen Ausmaß gebührenpflichtig ist (VwGH 16.10.1989, 88/15/0086; 29.7.2004, 2004/16/0075; sowie insb. VwGH 8.11.2021, Ra 2019/16/0193).

Die Beschwerdeführerin argumentiert, dass der Vergleich nicht als gebührenpflichtiger Mietvertrag qualifiziert werden könne, da ihr das Benützungsrecht schon aufgrund des Mietvertrages aus dem Jahr 1987 zustehe, in welchen sie infolge der Spaltung im Jahr 2006 als Gesamtrechtsnachfolgerin eingetreten ist, sodass sie den im Vergleich vereinbarten Mietzins nicht zur Einräumung des Benützungsrechts leisten müsse. Hierzu ist festzuhalten, dass dies einer Gebührenpflicht nicht entgegensteht, da ein Rechtsgeschäft auch dann gebührenpflichtig ist, wenn der vereinbarte Erfolg auch ohne Vereinbarung kraft Gesetzes eingetreten wäre (VwGH 16.10.1989, 88/15/0086).

Soweit die Beschwerdeführerin ausführt, dass - wenn eine Gebührenpflicht dem Grunde nach gegeben sein sollte - das ab 1.7.2016 zu zahlende (reduzierte) Entgelt als Bemessungsgrundlage heranzuziehen sei, ist festzuhalten, dass bei Bestandverhältnissen von unbestimmter Dauer mit einem sich nach einer gewissen Zeit vereinbarungsgemäß

erhöhenden Mietzins bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage von dem gemäß § 26 GebG als unbedingt und sofort fällig geltenden erhöhten Mietwert auszugehen ist (VwGH 18.4.1997, 97/16/0079; 19.6.1989, 88/15/0109; 4.7.1990, 89/15/0140). Im vorliegenden Fall ist der reduzierte Betrag lediglich im Zeitraum 1.7.2016 bis 30.6.2046 zu entrichten und erhöht sich das Entgelt ab 1.7.2046 wieder auf jenen Betrag, der vor dem 1.7.2016 zu entrichten war, also auf 4,5 % des Umsatzes (mindestens ATS 170,00/€ 12,35 pro Quadratmeter und Monat) und die nach dem Nutzflächenschlüssel abzurechnenden Nebenkosten. Dem steht das Urkundenprinzip nicht entgegen, da dies im Vergleich vom 26.7.2016 ausdrücklich so vereinbart ist und dieser Vergleich zudem in Pkt. 10. auf den ursprünglichen Vertrag verweist, sodass dieser Vertrag (einschließlich seiner detaillierten Regelungen zum Bestandzins und zu den Nebenkosten) gemäß § 17 Abs. 1 zweiter Satz GebG zum rechtsgeschäftlichen Inhalt des Vergleiches vom 26.7.2016 zählt. Auch das von der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung ins Treffen geführte Beispiel (Erhöhung des Bestandzinses bereits nach fünf Jahren und flankierend hierzu vereinbarter - wohl beiderseitiger - Kündigungsverzicht) vermag nicht vom Gegenteil zu überzeugen. Abgesehen davon, dass in einem solchen Fall für die Dauer des Kündigungsverzichtes eine bestimmte Vertragsdauer anzunehmen wäre, sind betagte (d.h. noch nicht fällige) Leistungen unabhängig von der vereinbarten Zeitdauer bis zum Eintritt der Fälligkeit als sofort fällig zu behandeln und sind aufschiebend bedingte Leistungen unabhängig von einem künftigen Bedingungseintritt bei der Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen (Bergmann/Pinetz, GebG, Rz. 14 zu § 26). § 26 GebG erfordert daher weder, dass die Befristung eine bestimmte Dauer nicht überschreitet, noch dass eine Bedingung mit Sicherheit eintreten wird. Im Übrigen ist auch in dem von der Beschwerdeführerin genannten Beispiel nicht gewährleistet, dass der Vertrag nach fünf Jahren noch aufrecht besteht und der erhöhte Mietzins daher mit Sicherheit zu leisten ist, da es auch bei einem vereinbarten Kündigungsverzicht den Vertragsparteien jederzeit frei steht, das Vertragsverhältnis einvernehmlich zu beenden und überdies der Vertrag trotz Kündigungsverzicht aus wichtigen Gründen (§§ 1117 f. ABGB) vorzeitig auflösbar ist (RIS-Justiz RS0018368).

Da das ab 1.7.2046 zu zahlende Entgelt vom Umsatz der Beschwerdeführerin bzw. von den tatsächlich anfallenden Nebenkosten abhängt, unterliegt es naturgemäß gewissen Schwankungen. In einem solchen Fall ist als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird (§ 17 Abs. 3 BewG 1955), bzw. - falls dieser Betrag nicht zuverlässig geschätzt werden kann - die Gebühr vorläufig auf Basis der Mindestmiete festzusetzen und die vorläufige Festsetzung durch eine endgültig zu ersetzen, sobald die tatsächliche Höhe des Mietzinses bekannt ist. Im vorliegenden Fall hatte die Beschwerdeführerin jenen (vom Umsatz und den tatsächlichen Nebenkosten abhängigen) Mietzins, der ab 1.7.2046 anfällt, bereits in der Zeit vor 1.7.2016 zu entrichten. Es kann daher davon ausgegangen werden, dass der Mietzins ab 1.7.2046 grob jenem Mietzins entspricht, der bis 30.6.2016 zu entrichten war. § 17 Abs. 3 BewG 1955 legt fest, dass der „im Durchschnitt der Jahre“ voraussichtlich erzielbare Betrag zugrunde zu legen ist, ohne eine bestimmte Anzahl von

Jahren zu normieren. Die belangte Behörde hat dreieinhalb Jahre (Zeitraum von 01/2013 bis 06/2016) herangezogen. Dies erscheint aus Sicht des Gerichtes angemessen, nicht zuletzt auch angesichts dessen, dass während dieses Zeitraumes keine großen Schwankungen des Entgeltes aufgetreten sind. Das Gericht schließt sich daher der Berechnungsmethode der belangten Behörde an. Festzuhalten ist, dass damit nicht das im Zeitraum 01/2013 bis 06/2016 zu zahlende Entgelt die Basis für die Bemessungsgrundlage bildet, sondern das ab 07/2016 voraussichtlich zu zahlende Entgelt.

Zusammenfassend war daher der Beschwerde ein Erfolg zu versagen.

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.

Dass eine Vereinbarung zwischen den (Einzel-) Rechtsnachfolgern der ursprünglichen Vertragsparteien kein Nachtrag i.S.d. § 21 GebG ist, sondern - wenn über die Dokumentation eines ex lege eingetretenen Rechtsüberganges hinaus rechtsgeschäftliche Willenseinigungen beurkundet werden - ein neuer und damit voll zu vergebührender Vertrag, ist durch die zitierte Rechtsprechung (insb. VwGH 8.11.2021, Ra 2019/16/0193) klargestellt. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung war daher nicht zu lösen.

Wien, am 9. Juli 2026