

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.Dr. Hedwig Bavenek-Weber in der Beschwerdesache der ****Bf.+Adresse**** über die Beschwerde gegen den vorläufigen Bescheid der belannten Behörde, des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel vom 29. November 2011, ErfNr. ****x1****, StNr. ****x2**** betreffend Rechtsgebühren (Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

- 1. Strittig ist, ob die vertraglich vereinbarte Möglichkeit zur Aufkündigung aufgrund der Kündigungsgründe analog §§ 30 und 31 MRG mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG gleichzusetzen ist.**
- 2. Strittig ist, ob die im Bestandvertrag vereinbarten Kündigungs- und Auflösungsgründe nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit von so umfassender Natur sind, dass der grundsätzlich auf bestimmte Dauer abgeschlossene Bestandvertrag gebührenrechtlich als Vertrag mit unbestimmter Dauer anzusehen ist.**

Bemerkt wird, dass das Verfahren der Beschwerdeführerin (Bf.) vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen ist. Die entsprechende Gesetzesstelle lautet:

„§ 323 Abs. 38 BAO: Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Die Ausfertigung von noch vor dem 1. Jänner 2014 verkündeten Rechtsmittelentscheidungen hat jedoch noch im Namen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz nach den zum 31. Dezember 2013 geltenden Verfahrensbestimmungen zu erfolgen. Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes“

„§ 323 Abs. 39 BAO: Soweit zum 31. Dezember 2013 eine Befugnis zur geschäftsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren vor den Abgabenbehörden zweiter Instanz besteht, ist diese auch im Beschwerdeverfahren vor den Verwaltungsgerichten gegeben.“

1. Sachverhalt

Am 19. September 2011 schlossen die Bf. als Bestandgeberin und die ****BESTANDNEHMERIN**** als Bestandnehmerin einen Bestandvertrag über eine Geschäftsfläche am Gelände des ****ORT**** ab. Die Verpachtung erfolgt im Interesse des Konzerns der Bf. zur bestmöglichen Befriedigung der Kundenbedürfnisse (Präambel).

Das Pachtverhältnis beginnt am 1. Oktober 2011 und endet ohne Kündigung am 30. September 2016. Die Vertragslaufzeit beträgt somit 60 Monate. Dem Verpächter steht ungeachtet der vereinbarten Befristung das Recht zu, bei Vorliegen folgender Kündigungsgründe das Pachtverhältnis vorzeitig unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist zu jedem Monatsletzten aufzukündigen:

1. Kündigungsgründe analog § 30 und 31 MRG
2. Dringender Eigenbedarf des Verpächters oder eines sonstigen Unternehmens des Konzerns der Bf. zur Erfüllung der im ****SpeziellesGesetz**** vorgegebenen Aufgaben
3. Verletzung von Vertragspflichten trotz Mahnung und Fristsetzung (§ 2 des Vertrages)

Der Pächter verpflichtet sich zur Einhaltung der örtlich geltenden Brandschutzvorschriften sowie zur diesbezüglichen, schriftlichen Unterweisung seiner vor Ort tätigen Mitarbeiter. Eine Verletzung der Brandschutzvorschriften trotz schriftlichen Hinweises und Fristsetzung durch den Verpächter wird ausdrücklich als Kündigungsgrund vereinbart (§ 12 Abs. 8 des Vertrages).

Der Pachtzins beträgt 7 % des Jahresnettoumsatzes. Ungeachtet des tatsächlichen Umsatzes ist der Pächter verpflichtet, einen monatlichen Mindestpachtzins in der Höhe von € 4.000,00 zu entrichten (§ 3 Abs. 2 des Vertrages). Der Pächter hat alle mit dem ordentlichen Betrieb des ****GEBÄUDE**** und die mit dem Gebrauch des Pachtgegenstandes verbundenen mittelbaren und unmittelbaren Betriebskosten sowie die für das werbewirksame Auftreten notwendigen Kosten zu tragen (§ 3 Abs. 7 des Vertrages).

Für die mittelbaren Betriebskosten (z.B. Betreuung und Betrieb der gemeinschaftlichen Anlagen, Winterdienst, Bewachung, Verwaltung, Reinigung etc.) wird für das Pachtlokal ein Akonto von € 730,00, für den Lagerraum € 55,00, sowie für die Sitzzone € 32,00 vereinbart (§ 3 Abs. 8 des Vertrages). Des Weiteren fallen monatlich der Werbekostenbeitrag in Höhe von € 321,00 und das Entgelt für den Lagerraum in Höhe von € 200,00 an (§ 3 Abs. 12 des Vertrages). Als Bemessungsgrundlage ergibt sich sohin ein vorläufiges Entgelt in Höhe von € 6.405,60 inklusive Umsatzsteuer.

Die Weitergabe des Pachtgegenstandes an natürliche oder juristische Personen, sei es ganz oder teilweise, entgeltlich oder unentgeltlich, durch Unterbestandgabe, Übertragung eines Unternehmens (Unternehmensveräußerung oder –verpachtung etc)

oder durch Gründung einer Gesellschaft bzw Eintritt in eine solche unter Einbringung des Pachtvertrages ist nur mit ausdrücklicher, schriftlicher Zustimmung des Verpächters gestattet (§ 10 Abs. 1 des Vertrages).

Schließlich verpflichtet sich der Pächter eine ausreichende Haftpflichtversicherung abzuschließen und diese aufrecht zu erhalten (§ 12 Abs. 13 des Vertrages).

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel (Finanzamt) setzte mit Bescheid vom 29. November 2011 die Bestandvertragsgebühr für den gegenständlichen Vertrag gemäß § 33 TP 5 GebG mit € 3.843,36 vorläufig fest. Die Berechnung erfolgte gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG 1 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 384.336,00.

Begründend führte das Finanzamt an, dass der Umfang der Abgabenpflicht noch ungewiss sei und die Vorschreibung daher vorläufig erfolgt ist. Die Bezahlung der Umsatzsteuer wurde beurkundet, womit diese dem Entgelt hinzuzurechnen war.

Gegen diesen Bescheid er hob die Bf. am 13. Dezember 2011 rechtzeitig Berufung. Begründend wurde angeführt, dass der Bescheid der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes widerspräche. Nach dieser liege bei vertraglicher Vereinbarung u.a. sämtlicher Kündigungsgründe analog §§ 30 und 31 MRG eine unbestimmte Vertragsdauer vor. Dazu verwies die Bf. auf VwGH 17.9.1990, 90/15/0034 und den einschlägigen Erlass des Bundesministeriums für Finanzen. Die Berechnung der Bemessungsgrundlage hätte auf Grundlage einer Laufzeit von 36 Monaten erfolgen müssen. Die Bf. stellte daher die Anträge, die Gebühr auf eine Laufzeit von 36 Monaten zu berechnen und die Einhebung gem § 212a BAO auszusetzen.

Mit Vorlagebericht vom 23. Jänner 2012 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Darin wurde als Streitpunkt definiert, ob eine unbestimmte Vertragsdauer vorliegt, wenn in einem auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Pachtvertrag dem Verpächter das Recht auf vorzeitige Aufkündigung des Vertrages aus den Kündigungsgründen analog zu §§ 30 und 31 MRG eingeräumt wird. Das Finanzamt vertritt die Ansicht, dass die vertraglich vereinbarte analoge Anwendung der §§ 30 und 31 MRG nicht mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG gleichzusetzen ist. Analog bedeutet „ähnlich“, „entsprechend“. Durch diese Beifügung wird allerdings klargestellt, dass das MRG auf den vorliegenden Pachtvertrag nicht anwendbar ist und dem Verpächter somit bloß einzelne vertraglich vereinbarte Kündigungsgründe zustehen. Das Finanzamt beantragte die Berufung als unbegründet abzuweisen.

2. Rechtliche Erwägungen

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG unterliegen 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 einer Gebühr von 1 v.H.

Gemäß § 15 Abs. 1 GebG sind Rechtsgeschäfte nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wird.

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 2 GebG zählen einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauches vereinbart werden, auch dann zum Wert, wenn sie unter vertraglich bestimmten Voraussetzungen auf andere Leistungen angerechnet werden können.

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) maßgeblich. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird. Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäftes oder andere für die Festsetzung der Gebühren bedeutsame Umstände nicht deutlich zu entnehmen sind, so wird gemäß § 17 Abs. 2 GebG bis zum Gegenbeweis der Tatbestand vermutet, der die Gebührenschuld begründet oder die höhere Gebühr zur Folge hat.

Gemäß § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte und betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und dass bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug von Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 BewG ausgeschlossen ist.

Gemäß § 17 Abs. 3 BewG ist bei Nutzungen und 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.

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabenpflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabenpflicht noch ungewiss ist. Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung gemäß § 200 Abs. 2 BAO durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Nach der Judikatur 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, nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichneten 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 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

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

Die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG stellt keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten dar, sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist (VwGH 5.10.1987, 86/15/0102; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Der gegenständliche Pachtvertrag berechtigt die Verpächterin bei Vorliegen der Kündigungsgründe analog §§ 30 und 31 MRG das Pachtverhältnis vorzeitig aufzukündigen (§ 2 Abs. 2 lit. a des Vertrages). Nach Ansicht des Finanzamtes ist die Bezeichnung „analog“ mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG nicht gleichzusetzen. Dem ist aus folgendem Grund zu widersprechen:

2.1. Kündigungsgründe „analog“ §§ 30 und 31 MRG

Die Bezeichnung „Kündigungsgründe analog §§ 30 und 31 MRG“ lässt sowohl nach dem Wortlaut als auch nach dem Zweck des Vertrages keine Zweifel übrig, dass die Vertragsparteien der Verpächterin die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG einräumen wollten. Die Bezeichnung „analog“ verdeutlicht bloß die Nichtanwendung des MRG, die für die Bemessung des Gebührenbescheides allerdings keine Bedeutung hat. Im Zuge der Privatautonomie steht es den Vertragsparteien frei, die Kündigungsgründe der §§ 30 und 31 MRG zum Vertragsinhalt zu machen (BFG 29.01.2015, RV/7102166/2012, RV/7100693/2015, RV/7102780/2012).

2.2. Inhaltliche Prüfung der §§ 30 und 31 MRG

Ob die eingeräumten Kündigungsrechte gemäß § 30 Abs. 2 MRG so umfassend sind, dass keine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit vorliegt und man daher von einer Vertragsdauer auf unbestimmte Zeit auszugehen hat, ist von Fall zu Fall verschieden zu beantworten (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Im gegenständlichen Fall wird eine Geschäftsfläche für Gastronomie verpachtet. Damit scheiden bereits die § 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG aus, da diese Ziffern die Vermietung von Wohnräumen voraussetzen. § 30 Abs. 2 Z 2 MRG kommt nicht zur Anwendung, weil die Gegenleistung nicht in einer Dienstleistung besteht. § 30 Abs. 2 Z 10 MRG greift ebenso nicht, da der Pachtgegenstand ein Geschäftslokal ist und nicht zur Unterbringung von Arbeitern oder sonstigen Angestellten bestimmt ist.

§ 30 Abs. 2 Z 12 MRG setzt ein Untermietverhältnis voraus, welches im gegenständlichen Fall nicht vorliegt. § 30 Abs. 2 Z 13 MRG ist kein eigenständiger Kündigungsgrund, sondern sieht vielmehr die Möglichkeit der Vereinbarung von weiteren Kündigungsgründen vor. § 30 Abs. 2 Z 14 und Z 15 MRG kommen nicht in Betracht, da der Pachtgegenstand kein Miethaus ist und zudem – in Anbetracht des modernen Areals – ein Abbruch oder Umbau des Gebäudes als unwahrscheinlich gilt.

§ 30 Abs. 2 Z 1 (Mietzinsrückstand, § 3 Abs. 2 des Vertrages), Z 4 (Untervermietung, § 10 Abs. 1 des Vertrages) und Z 7 (vertragswidrige Verwendung, § 1 Abs. 3 des Vertrages) MRG fallen unter den Kündigungsgrund „Verletzung von Vertragspflichten trotz Mahnung und Fristsetzung“.

§ 30 Abs. 2 Z 9 MRG (Eigenbedarf) ist als Kündigungsgrund in § 2 Abs. 2 lit. c des Vertrages ausdrücklich normiert. § 31 MRG betrifft die Teilkündigung wegen dringendem Eigenbedarf.

§ 30 Abs. 2 Z 11 MRG betrifft den Kündigungsgrund aus öffentlichem Interesse. Die Bf. ist ein Privatrechtssubjekt, doch steht diese nach den gesellschaftsrechtlichen Gegebenheiten im wirtschaftlichen Eigentum der Republik Österreich. Damit steht der Bf. grundsätzlich das Kündigungsrecht des § 30 Abs. 2 Z 11 MRG zu (RS 0120182, 3 Ob 185/07p).

Schließlich kommt noch § 30 Abs. 2 Z 3 MRG (erheblich nachteiliger Gebrauch, Vernachlässigung des Mietgegenstandes, rücksichtloses, anstößiges und grob ungehöriges Verhalten, Straftat gegen Vermieter) als Kündigungsgrund in Betracht.

Sämtliche Kündigungsgründe aus der Verletzung von Vertragspflichten und aus § 30 Abs. 2 Z 3 MRG setzen ein schuldhaftes Verhalten des anderen Vertragspartners voraus, womit die Kündigungsrechte der Bf. nicht nach Belieben ausgeübt werden können und jeglichem Einfluss der Bf. entzogen sind. Alleinig die Kündigungsgründe „dringender Eigenbedarf“ und „Kündigung aus öffentlichem Interesse“ liegen in der Sphäre der Bf. Diese auf einzelne Fälle beschränkten Kündigungsgründe sind allerdings nicht umfassender Natur, sodass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages äußerst gering ist.

In § 12 Abs. 8 des Vertrages wird ausdrücklich die Verletzung der Brandschutzworschriften trotz schriftlichen Hinweises und Fristsetzung durch die Verpächterin als Kündigungsgrund vereinbart. Die Einhaltung der Brandschutzworschriften obliegt allerdings der Pächterin, wodurch die Kündigung aus diesem Grund wiederum nicht im Einflussbereich der Verpächterin liegt.

Aus dem von der Bf. zitierten Erkenntnis des VwGH vom 17.09.1990, 90/15/0034 kann für den gegenständlichen Fall nichts gewonnen werden, weil der VwGH in dem zitierten Erkenntnis das vertraglich eingeräumte Präsentationsrecht, wonach der Mieter jederzeit einen geeigneten Nachfolger vorschlagen kann und sich somit aus seiner vertraglichen Bindung lösen kann, als ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich der Dauer angenommen hat, sodass ein Bestandvertrag von ungewisser Dauer vorgelegen ist.

Der Erlass des Bundesministeriums für Finanzen ist für das erkennende Gericht nicht verbindlich.

3. Zusammenfassung

Einzelne im Vertrag vereinbarte Kündigungsrechte stehen der Beurteilung des Vertrages als einen auf bestimmte Dauer abgeschlossenen, nicht im Wege. Die vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe „analog“ §§ 30 und 31 MRG sind den Kündigungsgründen der §§ 30 und 31 MRG gleichzusetzen. Die Kündigungsgründe aus „öffentlichen Interesse“ und „Eigenbedarf“ haben im vorliegenden Fall zu wenig Gewicht, um den auf bestimmte Dauer abgeschlossenen Bestandvertrag gebührenrechtlich als einen auf ungewisse Dauer zu werten. Trotz Vereinbarung sämtlicher Kündigungsgründe analog §§ 30 und 31 MRG ist ein befristeter Bestandvertrag gebührenrechtlich auf bestimmte Dauer abgeschlossen.

Zusammenfassend ergibt sich, dass die vorzeitige Kündigung des Bestandvertrages durch die Verpächterin bloß eingeschränkt möglich ist. Sämtliche Kündigungsgründe – abgesehen von den Gründen „Kündigung aus öffentlichem Interesse“ und „Eigenbedarf“ – sind dem Einfluss der Verpächterin entzogen. Die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Pachtvertrages ist äußerst gering, sodass der gegenständliche Vertrag unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung des VwGH als Vertrag mit bestimmter Dauer zu vergebühren ist.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Der gegenständliche Gebührenbescheid wird durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nicht geändert. Die zuständige Behörde bleibt weiterhin berechtigt, nach Abschluss des Ermittlungsverfahrens einen **endgültigen Gebührenbescheid** zu erlassen.

4. Unzulässigkeit der 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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i.V.m. § 25a Abs. 1 VwGG ist eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes folgt. (VwGH 5.3.2009, 2007/16/0149; VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040).

Wien, am 20. Februar 2017