

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. RA, über die Beschwerde vom 18.11.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 24.07.2017, ERFNR. x betreffend Gebühren 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

Am 13. Juni 2017 wurde dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel ein zwischen der Vermieterin Vermieterin (Beschwerdeführerin) und der GmbH als Mieterin abgeschlossener Mietvertrag über näher bezeichnete Geschäftsflächen im Objekt Adr angezeigt.

Aus dem der belangten Behörde vorgelegten Mietvertrag vom 6. Juni 2017 geht auszugsweise Folgendes hervor:

"Punkt IV 1. Das Mietverhältnis beginnt am 01.01.2017 und endet am 31.03.2021, ohne dass es einer Kündigung bedarf. Die Mietdauer ist befristet. Mietende: 31.3.2021 + Anbot Neuabschluss bis 31.3.2031. 2. Der Vermieter ist berechtigt das Mietverhältnis aus allen erdenklichen Kündigungsgründen des § 30 MRG aufzukündigen. Ebenso ist der Vermieter berechtigt, die vertraglichen und gesetzlichen Auflösungstatbestände gemäß § 1118 ABGB geltend zu machen. 3. Der Mieter verzichtet ansonsten auf jede vorzeitige Aufkündigung, Anfechtung oder vorzeitige Auflösung des Vertrages. Hat der Mieter die vorzeitige Vertragsauflösung schuldhaft zu vertreten, so hat er dem Vermieter alle daraus resultierenden Nachteile zu ersetzen."

Die Verpflichtung zur Mietzinszahlung beginnt am 01.01.2017.

4. Der Vermieter wird unter der Voraussetzung der bis dahin ordnungsgemäßen Erfüllung der vertraglichen Verpflichtungen durch den Mieter diesen den Neuabschluss eines auf 10 Jahre befristeten Mietvertrages zu den dann gemäß diesem Vertrag gültigen wirtschaftlichen und rechtlichen Konditionen anbieten, wenn beim Vermieter spätestens

12 Monate vor Ablauf der vereinbarten Vertragsdauer mittels eingeschriebenen Briefes an den Vermieter oder die zuletzt namhaft gemachte Hausverwaltung ein entsprechendes Ansuchen gestellt wird. Zur Abgabe eines entsprechenden Angebotes ist der Vermieter nur einmal verpflichtet.

VI: Der monatliche Mietzins setzt sich zusammen aus:

1.1. Hauptmietzins

Der Hauptmietzins wird a) zur Sicherstellung einer ständig gleichbleibenden relativen Höhe am Umsatz orientiert. Der Mieter gibt zum Zwecke der Gebührenbemessung seinen geschätzten Jahresumsatz gemäß vorgehendem Absatz mit EUR 700.000,00. bekannt. b) Der Mindesthauptmietzins für die in Punkt I angeführten Räume beträgt: netto EUR 4.750,00.

Der Mieter verpflichtet sich, den Mietgegenstand nur für eigene Geschäftszwecke, nämlich als Geschäftslokal zum Verkauf von hochwertigen Textilien, Schuhen und dazugehörigen Accessoires zu benutzen.

Der Mieter nimmt zur Kenntnis, dass für den Vermieter die Geschäftsbranche des Mieters wichtig und bedeutsam ist, da sie einen vorgegebenen, auch mit anderen Mietern im Umfeld (Bereiche Gasse) vereinbarten Branchenmix aufrechterhalten muss. Jede ohne schriftliche Zustimmung des Vermieters erfolgte Änderung oder Erweiterung der Geschäftsbranche im Mietobjekt stellt daher einen wichtigen und bedeutsamen Kündigungsgrund gemäß § 30 Abs. 2 Ziff. 13 MRG dar. Der Mieter verpflichtet sich zum andauernden Betrieb seines Unternehmens. Handelt es sich um ein Portallokal, verpflichtet sich der Mieter bei Auslagengestaltung und -beleuchtung einen gehobenen Standard zu halten.

Für die Errichtung dieses Vertrages wird kein gesondertes Entgelt verlangt. Der Vermieter trägt die mit der Vergebührungsvertragsverbundenen Rechtsgeschäftsgebühren. Im Falle des Neuabschlusses eines (verlängerten) Mietvertrages gemäß Punkt IV. Abs. 4 trägt diese Gebühren der Mieter.

XXIII: Zum Zwecke der Gebührenbemessung wird festgestellt:

Vertragsdauer: befristet. Bemessungsgrundlage für die Vergebührungs - unbestimmte Dauer, gem. RZ 705 lt. Gebührenrichtlinien vom 22. Februar 2007, da in Pkt. IV die Anwendung des § 30 MRG vereinbart wurde. Überwiegende Verwendung: Geschäftszwecke Mietzinsdaten / Monat: Gesamt EUR 6.654,07 Mietzinsvorauszahlung: Nein."

Mit Bescheid vom 24. Juli 2017 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG iVm § 200 Abs. 1 BAO vorläufig eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 339.357,57 iHv EUR 3.393,58 gegenüber der Bf. fest.

Das Finanzamt begründete dies wie folgt:

"Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabenpflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig. Bemessungsgrundlage: Entgelt (EUR 6.654,07) x Dauer (51 Monate). Der Mietvertrag wird auf bestimmte Dauer von 4 Jahren und 3 Monaten abgeschlossen. Anwendung finden die Kündigungsbeschränkungen nach § 30 MRG. Auf Grund der Verwendung des Mietgegenstandes (für Geschäftszwecke) treffen lediglich einige wenige Gründe des § 30 MRG zu, sodass von keinem schrankenlosen Kündigungsrecht des Vermieters gesprochen werden kann. Es war die bestimmte Zeit für die Bemessungsgrundlage zu Grunde zu legen."

Die Beschwerde vom 18. August 2017 richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Gebühr. Im vorliegenden Fall handle es sich um einen Vertrag von unbestimmter Dauer, weshalb die Neufestsetzung der (vorläufigen) Bestandvertragsgebühr für den gegenständlichen Bestandvertrag mit dem Betrag von EUR 2.395,47 beantragt wird.

Die Begründung lautet auszugsweise wie folgt: *" Gemäß Punkt IV des Mietvertrages gilt wie folgt: Das Mietverhältnis beginnt mit 1.1.2017 und endet am 31.3.2017 (gemeint wohl 2021), ohne dass es einer Kündigung bedarf. Der Vermieter ist berechtigt das Mietverhältnis aus allen erdenklichen Kündigungsgründen des § 30 MRG aufzukündigen. Der angesprochene Bescheid ist im Widerspruch zur ständigen Rechtsprechung des VwGH (zB vom 16.10.2014, 2011/16/0169) zu den Gebührenrichtlinien sowie zur Literatur (Varro Bestandvertrag: Gebührenreduktion mit MRG-Kenntnissen, RdW 2012, 189). Durch die unter Punkt IV.2 im Mietvertrag angeführten Kündigungs- bzw Auflösungsgründe sind jedenfalls sämtliche für das gegenständliche Mietverhältnis denkbaren Kündigungsgründe abgedeckt. Der VwGH hat bereits in Zahl 88/15/0040 klargestellt, dass die nur teilweise Anwendbarkeit des § 30 Abs. 2 MRG auf Geschäftsraummiete nicht schadet. In seinem Erkenntnis vom 17.9.1990, ZI. 90/15/0034 hat der VwGH erneut klargestellt, dass die Vereinbarung aller Kündigungsrechte nach § 30 Abs. 2 MRG keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten darstellt, sodass in einem solchen Fall ein Vertrag auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist. Ebenso liegt bei Vereinbarungen aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 MRG ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor (Rz 705 lt. Gebührenrichtlinien vom 2.2.2007). Nach Jahrzehntelanger Rechtsansicht des VwGH bedarf es somit nicht mehr als der Vereinbarung eben dieser vertraglichen Bestimmung, um den Mietvertrag im Ergebnis gebührenrechtlich als einen auf unbestimmte Dauer bewerten zu können bzw sogar zu müssen; hätte der VwGH noch auf weitere Voraussetzungen abstellen wollen, hätte er dies wohl auch zum Ausdruck gebracht. Bei dem dem zitierten Erkenntnis zu Grunde liegenden Sachverhalt war keine Auflösungsmöglichkeit aus allen erdenklichen Kündigungsgründen des § 30 MRG vereinbart. Nach Rechtsansicht des VwGH bedarf es somit nicht mehr als der Vereinbarung eben dieser vertraglichen Bestimmung, um den Mietvertrag im Ergebnis gebührenrechtlich al einen auf unbestimmte Dauer bewerten zu können bzw sogar zu müssen.*

Der VwGH hat somit in ständiger Rechtsprechung judiziert, dass bei Vereinbarung aller (denkmöglichen bzw erdenklichen) Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG ein Vertrag

auf unbestimmte Zeit anzunehmen ist. Die Begründung des FA betreffend die bestimmte Dauer des Mietvertrages, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen würden, könne nicht herangezogen werden. Der Umstand, dass bei einer Geschäftsraummiete kein Kündigungsgrund vereinbart werden kann, der nur für eine Wohnraummiete Anwendung finden würde, hat gebührenrechtlich keine Auswirkung. Die ständige Judikatur des VwGH besagt, dass bei keinem Mietvertrag sämtliche Kündigungsgründe des § 30 MRG vereinbart werden können. Die Kündigungsgründe der Z 2, 5, 6, 8, 10, 11, 12, 15 und 16 sind bei einer Geschäftsraummiete nicht anwendbar. § 30 MRG enthält bloß einen Katalog von Kündigungsgründen, welche je nach Qualität der vermieteten Fläche auf den konkreten Fall anzuwenden sind oder eben auch nicht, zumal das MRG gleichermaßen für die Miete von Wohnungen, einzelnen Wohnungsstellen oder Geschäftsräumlichkeiten aller Art gilt. Nach dem Vertragstext und Willen des Gesetzgebers ist die Bestimmung des § 30 MRG insgesamt als Ganzes zu lesen. Die im

§ 30 Abs. 2 MRG angeführten Fallgruppen unterscheiden sich von der Generalklausel des § 30 Abs. 1 MRG dadurch, dass diese vom Gesetz bereits ausdrücklich geregelte Fallgruppen darstellen, bei denen das Gericht bei Vorliegen sämtlicher Tatbestandsvoraussetzungen des einzelnen angeführten Kündigungsgrundes nicht mehr überprüfen muss, ob der vom Vermieter geltend gemachte Kündigungsgrund einen wichtigen Grund im Sinne der Generalklausel des § 30 Abs. 1 MRG darstellt. Gemäß § 30 Abs. 1 MRG ist der Vermieter frei, jeden ihm wichtigen und bedeutsamen Grund als Kündigungsgrund geltend zu machen. § 30 MRG geht nicht von einem abgeschlossenen Katalog der Kündigungsgründe aus, sondern erfasst jedwede sonstige Lebenssachverhalte durch diese Generalklausel des Abs. 1 (OGH 27.11.2007, 3 Ob 185/07 p). Durch die Vereinbarung der Generalklausel sind somit auch alle jene Fälle erfasst, die im Katalog des § 30 Abs. 2 MRG nicht genannt sind. Der Vertrag vom 6.6.2017 ist gebührenrechtlich jedenfalls als ein Vertrag auf unbestimmte Dauer zu bewerten."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29. November 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass im Vertragspunkt IV des Mietvertrages vom 6.6.2017 eine bestimmte Dauer vom 1.1.2017 bis 31.3.2021 beurkundet worden sei. Unterscheidungsmerkmal zwischen auf bestimmte Zeit und auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandverträgen sei, 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 einen auf bestimmte Zeit abgeschlossenen nach dem letzten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht. Ob ein Vertrag auf bestimmte oder auf unbestimmte Dauer vorliegt, hänge davon ab, wie umfassend die Kündigungsrechte sind und wie wahrscheinlich es sei, dass ein Kündigungsrecht ausgeübt werde. Der Beschwerdeführerin sei bewusst gewesen, dass nicht alle Tatbestände des § 30 Abs. 2 MRG in Frage kommen würden. Damit sei im Einklang mit dem Vertragsinhalt klargestellt, dass im konkreten Fall nur eine eingeschränkte Kündigungsmöglichkeit des

auf eine bestimmte Zeit abgeschlossenen Mietvertrages vereinbart worden sei. Hinzu komme, dass die Bf auf jede Aufkündigung oder vorzeitige Auflösung des Vertrages außer der vorzeitigen Auflösung nach § 1117 ABGB verzichten würde. Es sei die Option auf Abschluss eines neuen Mietvertrages unter Voraussetzung des aufrechten Mietverhältnisses vereinbart worden. Des Weiteren sei der vom Mieter zu leistende Ersatz aller durch eine vom Mieter zu vertretende vorzeitige Beendigung des Vertrages entstehenden Nachteile vereinbart worden. Die vereinbarten Kündigungsgründe seien nicht von so umfassender Natur, dass ein auf unbestimmte Dauer abgeschlossener Vertrag vorliegen würde.

Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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 § 33 TP 5 Abs. 2 GebG zählen einmalige oder wiederkehrende Leistungen, die für die Überlassung des Gebrauchs 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.

§ 30 Mietrechtsgesetz (kurz MRG) bestimmt Folgendes:

"(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.“

Wie bereits zutreffend vom FA ausgeführt wurde, besteht nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes 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 einen 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 stellt die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG noch 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). Hingegen kommt dem Umstand, dass die Auflösung eines Mietvertrages wegen der in den §§ 1112, 1117 und 1118 ABGB normierten Gründen nicht ausgeschlossen wurde, kein Gewicht in der Frage der Bindung der Vertragsparteien auf bestimmte Zeit zu (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040 und VwGH 24.3.1994, 93/16/0133).

Ausnahmsweise bestehende Kündigungsmöglichkeiten vermögen die grundsätzliche Bindung einer Vertragspartei an ein nach dem Vertragsinhalt auf bestimmte Dauer abgeschlossenes Bestandverhältnis nicht aufzuheben (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Das Bundesfinanzgericht hat sich mehrfach mit Bestandverträgen beschäftigt, in denen Vertragsparteien zwar die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG vereinbart haben, sich aus den übrigen Vertragsbestimmungen bzw. aus dem Gegenstand des konkreten Bestandvertrages ergibt, dass von den in § 30 Abs. 2 MRG genannten Kündigungsgründen nur einzelne Kündigungsgründe überhaupt in Betracht kommen können. Verträge, bei denen nur einzelne der in § 30 Abs. 2 MRG aufgezählten Kündigungsgründe verbleiben, wurden als Bestandverträge auf bestimmte Zeit beurteilt. Siehe dazu die folgenden Erkenntnisse:

BFG 29.01.2015, RV/7102780/2012
BFG 11.02.2016, RV/5100710/2015
BFG 06.02.2017, RV/7105923/2015
BFG 20.02.2017, RV/7100225/2012
BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016
BFG 27.09.2017, RV/7105121/2016
BFG 19.12.2017, RV/7101160/2017

Gegen die Entscheidung BFG 04.04.2017, RV/1100501/2016 wurde eine außerordentliche Revision eingebbracht, die vom Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss VwGH 12.09.2017, Ra 2017/16/0111 zurückgewiesen wurde

Grundsätzlich steht es den Vertragsparteien im Sinne der Vertragsautonomie frei, den Inhalt des MRG oder Teile davon zum Vertragsinhalt zu machen. Maßgeblich für die Annahme einer unbestimmten Vertragsdauer ist unter anderem, dass keine ausreichende Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten vorliegt, was laut vorzitierter Judikatur etwa bei Vereinbarung *aller* Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG gegeben ist.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann allerdings dann noch von einer Beschränkung auf einzelne im Vertrag genannte Kündigungsmöglichkeiten gesprochen werden, wenn *nicht alle* im § 30 Abs. 2 genannten Kündigungsgründe vereinbart werden.

Der Mietvertrag vom 6. Juni 2017 normiert in dessen Punkt IV – wie bereits im Sachverhalt ausgeführt – dass das Mietverhältnis am 01.01.2017 beginnt und ohne Kündigung am 31.03.2021 endet. In Abs.2 wird vereinbart, dass der Vermieter berechtigt ist, das Mietverhältnis aus allen erdenklichen Kündigungsgründen des § 30 MRG aufzukündigen kann. Ebenso ist der Vermieter berechtigt, die vertraglichen und gesetzlichen Auflösungstatbestände gemäß § 1118 ABGB geltend zu machen.

Grundsätzlich ist auszuführen, dass sich § 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8 und 16 MRG auf Wohnungen beziehen und daher im gegenständlichen Fall nicht in Betracht kommen. Unstrittig ist weiters, dass die Tatbestandsvoraussetzungen der Kündigungsgründe der Z 10, 11, 12 u. 15 hier ausscheidet. Bei der Bestandgeberin handelt es sich um eine juristische Person, bei der eine Kündigung wegen Eigenbedarf nach § 30 Abs. 2 Z 9 MRG nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes voraussetzen würde, dass die juristische Person die von ihr vermieteten Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes, also für ihren Betrieb, dringend benötigt (vgl. BFG 06.02.2017, RV/7105923/2015 mit Judikaturhinweisen).

Zum Kündigungsgrund des § 30 Abs. 2 Z. 2 MRG ist zu sagen, dass der vereinbarte Mietzins hier nicht ganz oder teilweise in eigenen Dienstleistungen des Mieters besteht. Als Entgelt für die Überlassung der Bestandsache wurde ein monatlicher Mindestpachtzins sowie ein Umsatzpachtzins und die Tragung diverser Nebenkosten festgelegt. Die Betriebspflicht der Mieterin hat keinen Entgeltcharakter und hat sich diese nicht zur Erbringung von Dienstleistungen gegenüber der Vermieterin verpflichtet. Der Kündigungsgrund nach § 30 Abs. 2 Z 2 MRG kann daher im gegenständlichen Fall von der Beschwerdeführerin ebenfalls nicht geltend gemacht werden. Auch wenn im vorliegenden Fall laut Punkt XIII des Vertrages eine Unter Vermietung, Verpachtung oder sonstige Überlassung der Bestandsräume, sei es ganz oder teilweise, entgeltlich oder unentgeltlich, nicht gestattet ist und hiermit ausdrücklich als wichtiger Kündigungsgrund gemäß § 30 Abs. 2 Z 13 MRG 1981 vereinbart wird sind damit bei weitem nicht alle in Betracht kommenden Kündigungsgründe des § 30 MRG in die Vertragsbestimmungen übernommen worden.

Die Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, dass die mit Vertragspunkt IV erfolgte schriftliche Vereinbarung aller Kündigungsgründe gemäß § 30 MRG für die Vermieterin jedenfalls zur gebührenrechtlichen Qualifikation des vorliegenden Mietvertrages als einen auf unbestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrag zu führen habe. Dies ergebe sich aus der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sowie dem Inhalt der Gebührenrichtlinien zu Rz 705.

Da in Rz 705 der Gebührenrichtlinien ausdrücklich auf das Erkenntnis des VwGH vom 11.9.1990, 90/15/0034 verwiesen wird, war dem Finanzamt mit der Beurteilung des

vorliegenden Bestandvertrages als auf bestimmte Dauer abgeschlossen, kein gegen den Inhalt der Rz 705 der Gebührenrichtlinien gerichtetes Verhalten vorzuwerfen. Hinzu kommt, dass in Rz 705 ausdrücklich auf Rz 710 verwiesen wird, wonach Bestandverträge dann als auf unbestimmte Dauer abgeschlossen zu gelten haben, wenn die Vereinbarung auf unbestimmte Zeit lautet oder eine Vereinbarung über die Dauer fehlt und auch sonst im Vertrag kein Anhaltspunkt enthalten ist, auf welche Dauer sich die Vertragsparteien binden wollten. Diese Voraussetzungen liegen beim vorliegenden Mietvertrag allerdings nicht vor.

Der Hinweis auf die "Gebührenrichtlinie des BMF" ist darüber hinaus insofern nicht zielführend, als einerseits das erkennende Gericht nicht an Erlässe gebunden ist und andererseits die verwiesene Richtlinie (insbesondere in den Rzn 705 und 710) nicht Gegenteiliges aussagt.

Der Mietvertrag vom 6.6.2017 lässt unzweifelhaft einen Bindungswillen der Vertragsparteien hinsichtlich der Mietdauer erkennen. Bei den ausdrücklich bezeichneten Kündigungsgründen, aus denen der Vertrag auch schon während der vereinbarten Mietdauer (1.1.2017 bis 31.3.2021) vom Vermieter aufgelöst werden kann, handelt es sich um eine gezielte Auswahl von den in § 30 Abs. 2 MRG enthaltenen Kündigungsgründen und es ist unter diesen Auflösungsmöglichkeiten keine, die nach ihrem Gewicht und ihrer Wahrscheinlichkeit die Gewähr für die Möglichkeit einer vorzeitigen Beendigung des Vertrages bietet.

Die der Vermieterin zuzuordnenden Kündigungsgründe sind also nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Mietvertrages gegeben ist, weshalb im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 1957 die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien durch die in Punkt IV des Vertrages bezeichneten Kündigungsmöglichkeiten nicht aufgehoben werden kann.

Dem Einwand, dass im Falle der Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG eine Einzelfallprüfung zu unterbleiben habe und ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vorliege, kommt keine Berechtigung zu, da es nicht im Belieben der Vertragspartner stehen kann, alleine durch die unkritische Anführung, es gelten für die Vermieterin alle (erdenklichen) Kündigungsgründe des § 30 MRG, die vertraglich vereinbarte Bindung der Parteien auf eine bestimmte Dauer hindurch im Sinne des § 33 TP 5 Abs.3 GebG aufzuheben. Es ist auf den erklärten Vertragswillen (§ 17 Abs. 1 GebG) und nicht bloß auf die Erklärung abzustellen.

Schließlich kann aus dem von der Beschwerdeführerin zitierten Erkenntnis des VwGH vom 17. 9. 1990, 90/15/0034 für den gegenständlichen Fall nichts gewonnen werden, weil wesentliche Unterschiede im Sachverhalt vorliegen. Im genannten Fall war nämlich als Auflösungsgrund auch ein Präsentationsrecht des Mieters vereinbart, wonach er es in der Hand hatte, jederzeit auch während der ersten 12 Jahre durch Vorschlagen einer geeigneten Person als Nachfolger, das Mietverhältnis aufzulösen. In dieser Freiheit sah der Verwaltungsgerichtshof eine ungewisse Vertragsdauer begründet.

Ein Präsentationsrecht liegt vor, wenn sich eine Vertragspartei verpflichtet, unter gewissen Bedingungen mit einem von der anderen Vertragspartei vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen oder bestimmten anderen Inhalts abzuschließen (vgl. Erkenntnis vom 9. September 2015, Ro 2014/16/0072, sowie den Beschluss vom gleichen Tag, Ra 2015/16/0072).

Im zu beurteilenden Fall verzichtet der Mieter auf jede vorzeitige Aufkündigung, Anfechtung oder vorzeitige Auflösung des Vertrages (Punkt IV,3 des Vertrages). Hat der Mieter die vorzeitige Vertragsauflösung schuldhaft zu vertreten, so hat er dem Vermieter alle daraus resultierenden Nachteile zu ersetzen. Auch daraus ergibt sich, dass beide Vertragsteile, nach ihrem erklärten Willen eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen (vgl. BFG vom 30.Juni 2014, RV/7100647/2011).

Die rechnerische Ermittlung des Jahreswertes des Entgelts ausgehend vom Mindestbestandzins samt den im Vertrag ziffernmäßig genannten Nebenkosten war im bisherigen Verfahren unstrittig. Da der Beobachtungszeitraum noch zu kurz ist, um feststellen zu können, wie hoch im Durchschnitt der Jahre der umsatzabhängige Mietzins und die Höhe der Nebenkosten ist, wird der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich der Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung nach § 200 Abs. 1 BAO nicht abgeändert.

Die Beschwerde war daher aus den vorgenannten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer 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 Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der hier im konkreten Einzelfall vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ist eine Tatfrage. Die getroffene Entscheidung entspricht sowohl der Judikatur des VwGH (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 16.10.1989, 88/15/0040; VwGH 5.10.1987, 86/15/0102) als auch der Rechtsprechung des UFS (16.03.2011, RV/3712-W/09) und des BFG.

Graz, am 12. April 2018

