

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache der BF, ADR, vertreten durch e/n/w/c Eiselsberg Natlaceen Walderdorff Cancola Rechtsanwälte GmbH, Schwarzenbergplatz 7, 1030 Wien, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 02.10.2015, ErfNr*** betreffend Gebühren zu Recht erkannt:

Die Bescheidbeschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Rechtsvorgang - Urkundeninhalt

Am 14. Juli 2015 schlossen die X Vermietung GmbH (kurz X) als Bestandgeberin und die BF (kurz Bf.) als Bestandnehmerin einen Bestandvertrag über eine Geschäftsfläche im Einkaufszentrum ORT ab. Die über diesen Vertrag errichtete Urkunde hat auszugsweise folgenden Inhalt [Anmerkung BFG: die laut Teil A des Vertrages entfallenden Bestimmungen werden unter Hinweis auf den jeweiligen Vertragspunkt durchgestrichen dargestellt].

„Präambel“

Der Verpächter ist Eigentümer bzw. Verfügungsberechtigter von Liegenschaften mit einem Flächenausmaß von rund 20.000 m² in PLZ ORT. [...] Der Verpächter beabsichtigt, auf diesen Liegenschaften ein zweigeschossiges Einkaufszentrum mit einer Fläche von insgesamt ca. 19.000 m², und ein Parkhaus mit vier Ebenen, drei davon überdacht, mit ca. 600 PKW-Stellplätzen gemäß dem Entwurfsplan Beilage ./1 zu errichten. [...] Das angestrebte Ziel des Einkaufszentrums ORT ist die optimale Versorgung der Bevölkerung mit einem möglichst breiten Angebot an Gütern des kurz-, mittel- und langfristigen Bedarfs bei gleichzeitiger Sicherstellung des wirtschaftlichen Erfolgs des Einkaufszentrums ORT und seiner Pächter. Der Pächter wird ein Teil dieses Einkaufszentrums. Er partizipiert am Kundenstock, ohne dass ihm bei Beendigung dieses Vertrages Rechte daran zukommen. Die hohe Attraktivität sowohl des Einkaufszentrums

sowohl des Einkaufszentrums ORT als gesamtes als auch der Handels-, Gastronomie- und Dienstleistungsbetriebe der einzelnen Pächter wird unter anderem durch einen entsprechenden, teilweise sich ergänzenden, teilweise konkurrierenden Branchenmix erzielt, durch ein Centermanagement und gemeinsame Marketingaktivitäten sowie die Verpflichtungen der Pächter zu einem dem Einkaufszentrum ORT entsprechenden Warenangebot, Shopgestaltung, Betriebspflicht u.ä.. Nur dadurch kann ein starker, kaufkräftiger Kundenstock geschaffen und aufrechterhalten werden, an dem der Pächter partizipiert. Unterdurchschnittliche, weder fach- noch branchengerechte Leistungen und die Nichteinhaltung der Betriebspflicht wirken sich nachteilig auf die Generierung von Kundenströmen aus, sie schaden der Attraktivität des Einkaufszentrums ORT und damit auch dem Verpächter und den Pächtern und stellen ein gemeinschaftswidriges Verhalten dar.

[...]

Teil A Z 4. Pachtdauer

Der Pachtvertrag ist ab wechselseitiger Unterfertigung für beide Vertragsteile verbindlich. Das Pachtverhältnis beginnt am Tag der Übergabe des Pachtgegenstandes gemäß Teil A Z 10 und wird auf die bestimmte Dauer von 7 Jahren abgeschlossen (1. Vertragsperiode). Nach Ablauf der vereinbarten Befristung erlischt dieses Pachtverhältnis durch Zeitablauf, ohne dass es einer Kündigung oder schriftlichen Mitteilung bedarf.

Der Verpächter räumt dem Pächter das einseitig ausübbare Recht ein, dieses Pachtverhältnis einmal um die bestimmte Dauer von 5 Jahren mittels eingeschriebenen Brief an den Verpächter zu verlängern (2. Vertragsperiode), unter der Voraussetzung, dass die Optionsausübungserklärung spätestens 12 Monate vor Ablauf der 1. Vertragsperiode beim Verpächter eingehet. Dieses Verlängerungsrecht erlischt, auflösende Bedingung, wenn das Pachtverhältnis innerhalb der 1. Vertragsperiode, aus welchem Grund auch immer, beendet wird und das Pachtrecht erlischt.

Im Fall der form- und fristgerechten Ausübung dieses Optionsrechtes verlängert sich der Pachtvertrag zu den im Zeitpunkt des Ablaufs der vorhergehenden Vertragsperiode geltenden Konditionen.

Ungeachtet der vertraglichen Befristung sowie außerdem unbeschadet jeglicher sonstiger dem Verpächter aufgrund dieses Vertrages gemäß Teil B Z 4.2. oder von Gesetzes wegen zustehender Kündigungsrechte und sonstiger Rechte ist der Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG berechtigt, den Pachtvertrag mit einmonatiger Kündigungsfrist zum Monatsletzten zu kündigen, wobei eine Kündigung aufgrund eines vom Pächter gesetzten Kündigungsgrundes erst nach zweimaliger erfolgloser Mahnung unter Setzung einer Nachfrist von jeweils mindestens 10 Werktagen zulässig ist. [...]

Teil A Z 5. Pachtzins

Z 5.1. Basispachtzins in Höhe von netto € 16,00 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer, bei einer Gesamtpachtfläche von 708,36 m² sohin netto € 11.333,76 pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer.

Umsatzpachtzins: 8 Prozent des in jedem Kalenderjahr erzielten Nettoumsatzes im Pachtobjekt, zuzüglich Umsatzsteuer, wobei der im entsprechenden Kalenderjahr bereits bezahlte Netto-Basispachtzins auf den ermittelten Netto-Umsatzpachtzins des jeweiligen Kalenderjahres in Anrechnung zu bringen ist, sofern der Netto-Umsatzpachtzins des jeweiligen Kalenderjahres höher ist als der im entsprechenden Kalenderjahr tatsächlich bezahlte Netto-Basispachtzins.

Wenn die Pachtzinszahlungsverpflichtung innerhalb eines Kalenderjahres beginnt, erfolgt die Berechnung bis zum nächstfolgenden 31.12 [...].

[...]

Teil A Z 7. Betriebs- und Nebenkostenakonto

Netto € 5,00 pro m² Pachtfläche pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer.

Teil A Z 8. Werbekostenbeitrag

Werbekostenbeitrag von netto € 1,50 pro m² pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer und wertgesichert gemäß der Vereinbarung in Teil A Z 6. Bei einer Pachtfläche von 708,36 m² sohin ein Betrag in der Höhe von netto € 1.062,54 pro Monat zuzüglich Umsatzsteuer und wertgesichert gemäß der Vereinbarung in Teil A Z 6.

Aufgrund von branchenspezifischen Besonderheiten, des hohen Bekanntheitsgrades von Pächtern, eines überdurchschnittlichen eigenen Werbebudgets eines Pächters, bei Großflächenpächtern uä sind Abweichungen von den vorangeführten Beträgen möglich.

Einmaliger Werbekostenbeitrag für die Eröffnung: in Höhe eines Nettomonatsbasispachtzinses zuzüglich Umsatzsteuer, fällig bei Eröffnung des Pachtgegenstandes und Vorliegen einer entsprechenden Rechnung.

[...]

Teil B Z 1. Pachtgegenstand

Z 1.1. [...] Das konkrete Ausmaß der Pachtfläche wird nach Fertigstellung des Pachtgegenstandes im Einkaufszentrum ORT nach dem tatsächlichen Aufmaß vom Verpächter – für den Pächter verbindlich – ermittelt. [...] Bei Abweichungen von mehr als 10 % nach oben oder nach unten steht dem Pächter ein einmaliges, binnen 14 Tagen nach Bekanntgabe der Fläche mittels eingeschriebenen Briefes an den Verpächter ausübbares Rücktrittsrecht zu, welches nach ungenütztem bzw. nicht fristgerechtem Fristablauf erlischt.

[...]

Teil B Z 3. Pachtzweck

[...]

Z 3.3. Wenn der Pächter gegen eine der vorangeführten Verpflichtungen – Änderung des Verwendungszweckes ohne vorherige schriftliche Zustimmung, [kein branchenübliches Vollsortiment, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.7.], Nichterfüllung von Vorschriften und Auflagen – verstößt und diesen vertragswidrigen Zustand trotz schriftlicher Mahnung des Verpächters unter Setzung einer Nachfrist von 14 Tagen nicht beseitigt, ist der Verpächter berechtigt, dieses Pachtverhältnis mit sofortiger Wirkung aufzulösen [, unabhängig davon ist der Pächter dem Verpächter zum Ersatz des Schadens, verursacht durch sein vertragswidriges Verhalten, verpflichtet., Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.7.].

[...]

Teil B Z 4. Pachtdauer

Z 4.1. Das Pachtverhältnis beginnt am Tag der Übergabe des Pachtgegenstandes gemäß Teil A Z 10. bzw. Teil B Z 7. und wird auf die bestimmte Dauer gemäß Vereinbarung in Teil A Z 4. abgeschlossen, die Befristung des Pachtvertrages berechnet sich sohin vom Tag der Übergabe des Pachtgegenstandes. Nach Ablauf der in Teil A Z 4. vereinbarten Befristung erlischt dieses Pachtverhältnis durch Zeitablauf, ohne dass es einer Kündigung oder schriftlichen Mitteilung bedarf.

Z 4.2. Unabhängig von der in Teil B Z 4.1. vereinbarten Befristung ist der Verpächter berechtigt, diesen Vertrag mittels eingeschriebenen Briefes an den Pächter mit sofortiger Wirkung zu kündigen und aufzulösen, wenn einer der folgenden wichtigen Gründe vorliegt:

1. der Pächter trotz [zweimaliger Mahnung, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.] mittels eingeschriebenen Briefes und Nachfristsetzung von [jeweils, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.] 14 Tagen mit der Bezahlung des Pachtzinses, des Betriebs- und Nebenkostenakontos, der Betriebskostenvorschreibung oder dem Werbekostenbeitrag dergestalt säumig ist, dass er mit Ablauf der [zweiten gesetzten, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.] Nachfrist den rückständigen Betrag nicht vollständig entrichtet hat,
2. der Pächter von dem Pachtgegenstand oder von den Allgemeinflächen iSd Teil B Z 1.4. einen erheblich nachteiligen Gebrauch im Sinne des § 1118 ABGB macht,
3. der Pächter gegen eine oder mehrere Bestimmungen dieses Vertrages verstößt und beispielweise, ohne Anspruch auf Vollständigkeit,
 - a. den allenfalls verlangten schriftlichen Nachweis über die Berechtigung zur Verwendung der Marke gemäß Teil B Z 3.1. nicht fristgerecht erbringt, vertragswidrig den Pachtzweck und/oder die Marke/Geschäftsbezeichnung gemäß Teil A Z 3. ändert [, kein branchenübliches Vollsortiment führt, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.] oder Vorschriften und Auflagen nicht einhält (Teil B Z 3.3.);
 - b. den Pachtgegenstand [aus von ihm zu vertretenden Gründen, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.] nicht fristgerecht fertig stellt oder eröffnet (Teil B Z 7.2., 7.3.);
 - c. das Konkurrenzverbot gemäß Teil B Z 3.4. nicht einhält;

- d. [zumindest zwei monatliche Umsatzmeldungen nicht fristgerecht leistet oder keine Einsicht in die Unterlagen gewährt (Teil B Z 5.4.), Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.];
- e. [sich an Werbeaktivitäten gemäß Vereinbarung Beilage ./5 nicht beteiligt, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.];
- f. [vertragswidrig die Übernahme des Pachtgegenstandes verweigert (Teil B Z 7.), Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.] ausgenommen davon, wenn die Pachtfläche wegen erheblicher Mängel für den weiteren Ausbau oder Einrichtung nicht geeignet ist, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.8.;
- g. seiner Betriebspflicht gemäß Teil B Z 12.2. nicht nachkommt;
- h. entgegen Teil B Z 15.5. keine angemessene Versicherung für das Pachtobjekt abschließt;
- i. ohne vorherige Zustimmung des Verpächters bauliche Veränderungen vornimmt (Teil B Z 9.1.);
- j. rechtskräftige behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen nicht einhält (Teil B Z 12.1.);
- k. vertragswidrig den Pachtgegenstand weitergibt, in welcher Form auch immer (Teil B Z 11.) oder
- l. [die Kautions nicht übergibt bzw. seine Pflicht zur Auffüllung verletzt (Teil B Z 16.), Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.]

und der Pächter diesen Zustand trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Brief und Nachfristsetzung von 14 Tagen nicht dahingehend beseitigt, dass ein vertragskonformer Zustand vorliegt;

1. [Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.]
2. [Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.8.]
3. wenn gegen den Pächter Exekutionen anhängig sind und diese nicht innerhalb eines Monats aufgrund vollständiger Zahlung eingestellt werden.

Z 4.3. Wenn das Einkaufszentrum ORT ganz oder teilweise zerstört oder beschädigt wird (zB durch Feuer, Erdbeben, oö) hat der Verpächter innerhalb von [3 Monaten, Anm. BFG: geändert gemäß Teil A Z 13.9.] ab dem Ereignis schriftlich zu erklären, ob ein Wiederaufbau erfolgt oder nicht. Im Fall eines Wiederaufbaus bleibt dieser Pachtvertrag weiterhin aufrecht, nach Fertigstellung des wiederaufgebauten Objektes gelten sämtliche Verpflichtungen dieses Pachtvertrages, insbesondere auch hinsichtlich der Übergabe und der Pachtzinszahlungsverpflichtung vollinhaltlich und uneingeschränkt. Wenn das Pachtobjekt durch das Schadensereignis nicht bzw. nur eingeschränkt benutzt werden kann, ruht bzw. reduziert sich die Pachtzinszahlungsverpflichtung bis zur Übergabe des wiederhergestellten Pachtobjektes. Wenn kein Wiederaufbau des zerstörten Objekts erfolgt, endet und erlischt dieses Pachtverhältnis im Zeitpunkt des Zugangs des vorangeführten Mitteilungsschreibens des Verpächters. Der Pächter verzichtet auf allfällige ihm von Gesetztes wegen zustehenden Kündigungsrechte aus wichtigem Grund vom Zeitpunkt des Eintritts des Schadensereignisses bis zur Bekanntgabe der Entscheidung

des Verpächters über den Wiederaufbau und im Falle einer positiven Entscheidung bis zum Zeitpunkt der Übergabe des wiederhergestellten Pachtobjektes.

...

Z 4.5. Bei einer Beendigung dieses Pachtvertrages gemäß Teil B Z 4.2. haftet der Pächter für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstiger Leistungen während der vertragsgemäßen Dauer des Pachtverhältnisses [sowie für alle weiteren Schäden, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.10.], welche der Verpächter durch die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages erleidet.

Teil B Z 5. Pachtzins (Basispachtzins, Umsatzpachtzins)

[...]

Z 5.4. [...] Wenn der Pächter die monatlichen Umsatzmeldungen nicht fristgerecht erstattet oder dem Wirtschaftsprüfer keine Einsicht in alle erforderlichen Unterlagen gewährt, ist der Verpächter berechtigt, den Nettoumsatz mit einem Aufschlag von 50 % des zuletzt bekannt gegebenen Nettoumsatzes anzunehmen und seiner Berechnung des Umsatzpachtzinses zugrunde zu legen. Unabhängig davon ist der Verpächter auch berechtigt, dieses Pachtverhältnis aus wichtigem Grund aufzulösen.

[...]

Teil B Z 9. Umbauten, Rückgabe des Pachtobjektes

[...]

Z 9.4. Nach Beendigung des Pachtverhältnisses, aus welchem Grund auch immer, hat der Pächter den Pachtgegenstand in einem ordnungsgemäßen und dem ordentlichen Gebrauch entsprechenden Zustand, in weißer Farbe frisch ausgemalt mit einer nicht über das gewöhnliche Ausmaß hinausgehenden Abnutzung samt allen Schlüsseln, sonstigen Schließvorrichtungen und Zugangskarten an den Verpächter besenrein und von sämtlichen beweglichen Einrichtungsgegenständen und sonstigen Fahrnissen geräumt zurückzustellen.

[...]

Teil B Z 11. Unterverpachtung, Weitergabe

Zur gänzlichen oder teilweisen, entgeltlichen oder unentgeltlichen Unterverpachtung, Unterbestandgabe, Weitergabe, Überlassung oder Übertragung, in welcher Form auch immer, und zu einer faktischen Nutzungsüberlassung an Dritte ist der Pächter ohne vorherige schriftliche Zustimmung des Verpächters nicht berechtigt. Zu diesen zustimmungspflichtigen Übertragungen gehören auch Spaltungen, Umgründungen, Stiftungen und die Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Gesellschaft des Pächters. Die Änderung der Beteiligungsverhältnisse an der Gesellschaft des Pächters, der Eintritt neuer oder das Ausscheiden bisheriger Gesellschafter bei Personengesellschaften und sämtliche gesellschaftsrechtlichen Veränderungen sind dem Verpächter unverzüglich schriftlich anzuseigen.

Teil B Z 12. Verwaltungsvorschriften, Betriebspflicht und Nichtraucherschutz

[...]

Z. 12.2. [...] Geplante Kernöffnungszeiten sind derzeit Montag bis Freitag, von 09:00 bis 19:00 Uhr und Samstag von 09:00 bis 18:00 Uhr. Zeitweise Schließungen, sei es zur Gänze oder eines Teiles des Pachtgegenstandes z.B. wegen Mittagspausen, Ruhetagen, [Inventur, Anm. BFG: entfällt gemäß Teil A Z 13.36.] Betriebsferien sind nicht zulässig, ausgenommen davon sind Schließungen aufgrund vom Verpächter durchzuführenden oder vom Verpächter vorweg schriftlich zu genehmigenden Umbauten, sofern diese die Dauer von [6 Wochen, Anm. BFG: geändert gemäß Teil A Z 13.36.] nicht übersteigen und höchstens einmal in drei Jahren durchgeführt werden. Diese Betriebspflicht ist bis zum letzten Tag dieses Pachtvertrages einzuhalten. Sollte der Pächter dieser Betriebspflicht nicht nachkommen, steht dem Verpächter ein Kündigungsrecht aus wichtigem Grund zu. Der Verpächter ist aber auch berechtigt, anstatt der Aufkündigung dieses Vertrages eine Pönale in Höhe von [€ 300,00, Anm. BFG: geändert gemäß Teil A Z 13.36.] pro Tag einzufordern. [...] Sowohl das Kündigungsrecht als auch die Pönale können [nach Mahnung und Setzung einer 7-tägigen Nachfrist, Anm. BFG: ergänzt gemäß Teil A Z 13.36.] bei jedem neuerlichen Verstoß gegen die Betriebspflicht wiederum in voller Höhe geltend gemacht werden.

[...]

Teil B Z 15. Weitere Vertragspunkte

[...]

Z 15.6. Alle Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag gehen wechselseitig auf Rechtsnachfolger über, hinsichtlich der Beschränkungen auf Seiten des Pächters wird auf Teil B Z 11. dieses Vertrages verwiesen, der uneingeschränkt aufrecht bleibt. Der Verpächter ist berechtigt, den Pachtgegenstand sowie das gesamte Einkaufszentrum ORT zur Gänze oder teilweise mit allen Rechten und Pflichten an Dritte weiterzugeben und erklärt sich der Pächter bereits jetzt damit einverstanden. Diese Weitergabe, insbesondere auch eine Einzelrechtsnachfolge, hat keinen Einfluss auf das bestehende Pachtvertragsverhältnis, sondern besteht dieses mit dem neuen Eigentümer uneingeschränkt und unverändert weiter. Der Pächter erklärt sich, insbesondere auch im Fall einer Einzelrechtsnachfolge mit dem Fortbestand dieses Pachtverhältnisses in unveränderter Form ausdrücklich einverstanden und verzichtet auf eine vorzeitige Auflösung des Pachtvertrages. Ein Rechtsnachfolger tritt in alle Rechte und Pflichten des Verpächters aus diesem Vertrag ein.

[...]

Z 15.9. Nachdem der Pachtvertrag laut ABGB vorliegt, ist das Mietrechtsgesetz (MRG) in der geltenden Fassung nicht anzuwenden, kündigungsrechtliche Bestimmungen finden auf

diesen Vertrag keine Anwendung und werden ebenso wie das Internationale Privatrecht ausgeschlossen.

[...]

Teil B Z 17. Sonderkündigungsrecht

Der Verpächter hat das Recht, diesen Vertrag längstens bis zum Tag der schriftlichen Mitteilung des Monats der Übergabe des Pachtgegenstandes gemäß Teil A Z 10. mittels eingeschriebenen Briefes an den Pächter mit sofortiger Wirkung zu kündigen und aufzulösen, wenn es dem Verpächter aus wirtschaftlichen, zivil- und/oder öffentlich-rechtlichen Gründen nicht möglich ist, den Pachtgegenstand laut diesem Pachtvertrag zu errichten. Dieses Sonderkündigungsrecht steht dem Verpächter beispielsweise dann zu, wenn die für die Errichtung und den Betrieb des Pachtgegenstandes erforderlichen behördlichen Genehmigungen nicht oder nur mit unverhältnismäßigen und wirtschaftlich nicht zu vertretenden Auflagen erteilt werden uä. Dieses außerordentliche Sonderkündigungsrecht aus den vorangeführten wichtigen Gründen endet und erlischt an dem Tag, an dem der Pachtgegenstand vom Pächter übernommen wird. Im Fall der Ausübung dieses Sonderkündigungsrechtes aus wichtigem Grund steht keinem der Vertragsparteien gegenüber dem jeweils anderen Vertragspartner ein Anspruch, welcher Art und aus welchem Rechtsgrund auch immer, zu.

[...]"

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1. Gebührenanzeige

Am 16. Juli 2015 wurde der vorliegende Pachtvertrag dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel zur Vergebührung angezeigt.

2.2. Gebührenbescheid

Mit Bescheid vom 2. Oktober 2015 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG iVm § 200 Abs. 1 BAO vorläufig eine Gebühr in Höhe von € 27.654,37 gegenüber der Bf. fest. Das Finanzamt begründete wie folgt:

„Berechnung der Gebühr:

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 1 Z. 1 GebG 1957 1 % von der Bemessungsgrundlage
in Höhe von 2.765.437,44 € (gerundet gemäß § 204 BAO)
..... 27.654,37 €

Begründung:

Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig.

Da die Bezahlung der Umsatzsteuer beurkundet wurde, ist sie dem Entgelt hinzuzurechnen.“

<i>Bemessungsgrundlage (LZ: 7 J. best. + 5 J. Option = 12 J.):</i>
€ 11.333,76 mtl. Basispachtzins
+ € 3.541,80 mtl. Betriebs- und Nebenkosten
+ € 1.062,54 mtl. Werbekosten

= € 15.938,10 x 12 M. = € 191.257,20
€ 191.257,20 jährl. Gesamtentgelt
+ € 38.251,44 UST

= € 229.508,64 x 12 J. = € 2.754.103,68
€ 2.754.103,68
+ € 11.333,76 einm. Werbekostenbeitrag

= € 2.765.437,44

2.3. Beschwerde

Die fristgerecht eingebrachte Beschwerde richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Gebühr. Begründend wurde angeführt, dass der Gebührenbescheid eine inhaltliche Rechtswidrigkeit aufweise. Die belangte Behörde habe nämlich verkannt, dass der gegenständliche Bestandvertrag dem Verpächter so umfassende Kündigungsrechte einräume, sodass nach der Judikatur des VwGH – trotz der Form nach auf bestimmte Zeit abgeschlossen Pachtvertrages – ein Bestandverhältnis auf unbestimmte Zeit vorläge. Die Begründung lautet auszugsweise wie folgt:

„Die belangte Behörde ging davon aus, dass ein Bestandvertrag auf bestimmte Dauer vorliegt, sodass zur Berechnung der Bemessungsgrundlage eine Vertragsdauer von insgesamt 12 Jahren herangezogen wurde.

Im Sinne der oberstgerichtlichen Rechtsprechung ist ein Bestandverhältnis, das zwar der Form nach auf eine bestimmte Zeit eingegangen ist, aber dennoch vor Ablauf der Zeit von jedem dieser beiden Vertragsteile oder auch nur von einem von ihnen beliebig gelöst werden kann, seiner Dauer nach als unbestimmt anzusehen (VwGH 5.6.1978, 454/77, ÖStBZ 1979, 35 = VwSlg 5271 F). Im Falle einer uneingeschränkten Kündigungsmöglichkeit liegt grundsätzlich ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor. Ebenso liegt bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG gebührenrechtlich ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034).

Da im vorliegenden Pachtvertrag der Verpächter ungeachtet der vertraglichen Befristung nicht nur bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG, sondern darüber hinaus bei Vorliegen diverser weiterer Gründe, wie sie in Teil B Z. 4.2 des Pachtvertrages vereinbart sind, zur Kündigung berechtigt ist, sind nicht nur alle denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. (2) MRG, sondern ein wesentlich ausufernder Katalog an Kündigungsgründen vereinbart worden. Entsprechend der höchstgerichtlichen Judikatur ist daher davon auszugehen, dass der Bestandvertrag gebührenrechtlich als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen zu betrachten ist. Die belangte Behörde hätte daher der Bemessungsgrundlage lediglich den dreifachen Wert des Bruttojahrespachtzinses (zuzüglich des einmaligen Werbekostenbeitrages) zugrunde legen dürfen.“

2.4. Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. Oktober 2015 wurde die Beschwerde vom 12. Oktober 2015 als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die Entscheidung wie folgt:

„Gegenständlicher Vertrag wird grundsätzlich auf bestimmte Zeit abgeschlossen. Dem Pächter wird das Recht auf einmalige Verlängerung eingeräumt, wobei die Optionsausübungserklärung des Pächters spätestens 12 M. vor Ablauf der vereinbarten Dauer beim Verpächter eingehen muss. Der Verpächter kann unter Einhaltung einer einmonatigen Kündigungsfrist aus einem wichtigen Grund i.S.d. § 30 MRG kündigen (Pkt. 4.4. Abs., Teil A des Vertrages). Darüber hinaus kann der Verpächter den Vertrag bei Vorliegen der vertraglich vereinbarten Gründe mit sofortiger Wirkung kündigen und auflösen (Pkt. 4.2., Teil B). Diese Gründe liegen in der Sphäre des Pächters und haftet er im Falle der Beendigung des Pachtvertrages gem. Teil B Z 4.2 für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonst. Leistungen während der vertragsgemäßen Dauer des Pachtverhältnisses. Von einer Beendigung des Vertragsverhältnisses kann dann nicht gesprochen werden, wenn nicht beide Vertragsparteien von ihren Verpflichtungen nach der Wirksamkeit der Auflösungserklärung befreit werden.“

Die vertraglich vereinbarte Kündigungsmöglichkeit aus wichtigem Grund i.S.d. § 30 MRG ist nicht mit der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 (2) MRG – wie sie der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung fordert – gleichzusetzen. Der Vergebührungszeit ist daher die Summe der ursprünglich vereinbarten und der vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeit zu Grunde zu legen.“

2.5. Vorlageantrag

Mit dem am 4. November 2015 gestellten Vorlageantrag an das Verwaltungsgericht führte die Bf. ergänzend aus, dass die vertraglich vereinbarte Kündigungsmöglichkeit aus wichtigem Grund i.S.d. § 30 MRG aufgrund der vertraglichen Wortfolge jedenfalls der Vereinbarung aller Kündigungsgründe des § 30 (2) MRG gleichzusetzen sei. Die Tatsache, dass der Absatz 2 des § 30 MRG nicht explizit angeführt wurde, dürfe nicht gegen die Vereinbarung dessen sprechen, zumal selbst der VwGH in 16.10.1989, 88/15/0040 das explizite Anführen des Absatzes 2 des § 30 MRG unterlässt.

Zudem führt die Bf. an, dass die vertraglich vereinbarte Haftung für den Ausfall an Pachtzins, Nebenkosten und sonstigen Leistungen durch die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages bloß eine Verschriftlichung der allgemein zivilrechtlichen Ansprüche des Verpächters im Falle einer durch den Pächter verschuldeten Auflösung des Bestandverhältnisses, wie dies auch bei einer Kündigung gemäß § 30 Abs. (2) MRG der Fall wäre, darstelle: „*Von einer über die Wirksamkeit der Auflösungserklärung hinaus dauernden Verpflichtung des Pächters, welche die Beendigung des Vertrages aus gebührenrechtlicher Sicht hindern würde, kann überdies keine Rede sein.*“

3. Verfahren vor dem BFG

3.1. Vorlage der Beschwerde an das BFG

Mit Vorlagebericht vom 27.11.2015 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin wurde als Streitpunkt definiert, 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. In der Stellungnahme heißt es ergänzend dazu:

„Der Verpächter ist nach Punkt 15.6 berechtigt, den Pachtgegenstand sowie das gesamte Einkaufszentrum zur Gänze oder teilweise mit allen Rechten und Pflichten an Dritte weiterzugeben. Die Weitergabe hat keinen Einfluss auf das bestehende Pachtverhältnis, sondern besteht mit dem neuen Eigentümer uneingeschränkt weiter. Der Rechtsnachfolger tritt in alle Rechte und Pflichten des Verpächters aus dem Pachtvertrag ein.“

3.2. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr***.

II. entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Am 14. Juli 2015 schlossen die X Vermietung GmbH als Bestandgeberin und die BF als Bestandnehmerin einen Bestandvertrag über eine Geschäftsfläche im Einkaufszentrum ORT ab. Über den Bestandvertrag wurde eine von beiden Vertragsparteien unterzeichnete Urkunde errichtet, dessen Inhalt auszugsweise in I. 1. zitiert wurde. Der schriftliche Vertragstext entspricht den übereinstimmenden Willenserklärungen der Vertragsparteien bei Vertragsabschluss.

III. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die vom Bundesfinanzgericht eingesehenen Unterlagen des Bemessungsaktes ErfNr***, wie insbesondere den Bestandvertrag sowie den Vorbringen der schriftlichen Eingaben der Parteien.

IV. Rechtliche Qualifikation

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.

Gemäß § 17 Abs. 1 GebG ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend. Zum Urkundeninhalt zählt auch der Inhalt von Schriften, der durch Bezugnahme zum rechtsgeschäftlichen Inhalt gemacht wird.

Wenn aus der Urkunde die Art oder Beschaffenheit eines Rechtsgeschäfthes 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 1957 gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, 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 der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 des vorerwähnten Gesetzes 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 Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Ist die Ungewissheit (gemäß Abs. 1) beseitigt, so ist auf Grund des § 200 Abs. 2 BAO die vorläufige Abgabenfestsetzung 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 stellt die Vereinbarung aller Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG 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 vorliegende Bestandvertrag berechtigt den Verpächter bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG das Bestandverhältnis vorzeitig zu beenden (Teil A Z. 4. des Vertrages). Die Bezeichnung „bei Vorliegen eines wichtigen Grundes im Sinne des § 30 MRG“ lässt sowohl nach dem Wortlaut als auch nach dem Zweck des Vertrages keine Zweifel übrig, dass die Vertragsparteien dem Verpächter die Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2 MRG einräumen wollten. „Im Sinne“ bedeutet die analoge Anwendung der Norm, da im vorliegenden Fall das MRG nicht zur Anwendung kommt. Die fehlende Bezeichnung „Absatz 2“ steht der Kündigungsmöglichkeit des § 30 Abs. 2 MRG nicht entgegen. Die vertragliche Einräumung der Kündigungsrechte lässt keinen anderen Schluss zu, dass die Kündigungsgründe des Absatzes 2 gemeint sind und diese damit zur Anwendung kommen sollen.

Die inhaltliche Prüfung des § 30 Abs. 2 MRG ergibt Folgendes:

§ 30 Abs. 2 Z 5, 6, 8, und 16 setzen die Vermietung von Wohnräumen voraus. Da im vorliegenden Fall eine Geschäftsfläche verpachtet wird, kommen diese Ziffern nicht in Betracht. § 30 Abs. 2 Z 2 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 11 MRG kommt nicht in Betracht, da die Verpächterin keine Körperschaft öffentlichen Rechts ist. § 30 Abs. 2 Z 12 MRG greift nicht, da das vorliegende Pachtverhältnis kein Untermietverhältnis ist. § 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 werden sehr unwahrscheinlich realisiert, da der Pachtgegenstand ein Neubau ist.

§ 30 Abs. 2 Z 1, 4 und 7 sowie teilweise Z 3 (erheblich nachteiliger Gebrauch, Vernachlässigung des Mietgegenstandes) MRG wurden als Kündigungsgründe in Teil B Z 4.2. lit. a, b und c sowie in Teil B Z 6.5. und Teil B Z 12.2. festgeschrieben. Somit kommen lediglich § 30 Abs. 2 Z 9 (Eigenverbrauch) und teilweise Z 3 (rücksichtsloses, anstößiges und grob ungehöriges Verhalten, Straftat gegen den Verpächter) MRG als Kündigungsgrund in Betracht.

Die vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe als auch § 30 Abs. 2 Z 3 MRG setzen ein Fehlverhalten des Pächters voraus und stammen sohin aus der Sphäre des Pächters. Dem Verpächter sind somit sämtliche Möglichkeiten, das Bestandverhältnis von sich aus frühzeitig zu beenden, entzogen (VwGH 28.3.1974, 1102/73).

Gemäß Teil B Z 1.1. steht dem Pächter ein Rücktrittsrecht zu, sollte die tatsächliche Pachtfläche von der in Teil A Z 1. genannten Fläche mehr als 10 % abweichen. Dieses Rücktrittsrecht liegt nicht im Einflussbereich der Parteien, womit nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit keine Änderung in der Beurteilung der Dauer herbeigeführt wird. Dies gilt auch für den Fall des Unterganges des Bestandobjektes

Gemäß Teil B Z 4.3. erlischt das Bestandverhältnis durch Zerstörung oder Beschädigung des Pachtobjektes, wenn der Verpächter den Wiederaufbau des Pachtobjektes unterlässt. Damit kann der Verpächter Einfluss auf den Bestand des Pachtverhältnisses nehmen. Da gemäß der dispositiven Norm des § 1112 ABGB sich der Bestandvertrag auflöst, sobald die Bestandsache untergeht, spricht die hier getroffene vertragliche Einschränkung des Erlöschens des Bestandvertrages (nur für den Fall des Unterlassens des Wiederaufbaus der Bestandsache) nicht für eine Ungewissheit der Bestanddauer.

Als einziger Kündigungsgrund, der in der Sphäre des Verpächters liegt und somit die frühzeitige Beendigung des Pachtverhältnisses durch den Verpächter ermöglicht, kommt § 30 Abs. 2 Z 9 MRG (Eigenbedarf) in Betracht. Der Oberste Gerichtshof hat festgestellt, dass auch eine juristische Person den Kündigungsgrund des Eigenbedarfs geltend machen kann. Voraussetzung ist, dass die juristische Person die von ihr vermieteten Räumlichkeiten zur Erfüllung ihres Zweckes dringend benötigt. Weiters muss die unabweisliche Notwendigkeit bestehen, den derzeitigen Zustand sobald als möglich zu beheben und dass dies nur durch Aufkündigung des Bestandverhältnisses erreicht werden kann. Dabei muss es sich um einen Bedarf der juristischen Person handeln (RS 0067746, RS 0068576). Im vorliegenden Fall wurde der Zweck der Vermietungs-GmbH bereits durch die Vermietung der Geschäftsräumlichkeiten zur Sicherstellung des wirtschaftlichen Erfolges des Einkaufszentrums erreicht. Es läge somit wiederum in der Sphäre des Pächters, Umstände herbeizuführen, die dem Zweck der Vermietungs-GmbH widersprechen. Erst dann käme eine Kündigung wegen Eigenbedarfs – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – in Frage.

Die der Verpächterin zustehenden Kündigungsgründe sind sohin nicht von umfassender Natur, sodass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages nicht gegeben ist.

In Teil B Z 4.5. wurde der Pächter zur finanziellen Schadloshaltung im Falle der vorzeitigen Beendigung des Bestandverhältnisses verpflichtet. Entgegen der Ansicht des Bf. ist diese Haftungsnorm keine Verschriftlichung allgemeiner zivilrechtlicher Ansprüche, sondern viel mehr eine Konventionalstrafe, durch die das Festhalten an der vereinbarten Befristung bekräftigt wird. Anders als in VwGH je vom 12.11.1997, 97/16/0027 und 97/16/0038, worin der Mieter nur für den Fall der Auflösung des Vertrages mit sofortiger Wirkung für das gesamte bis zum Ablauf der vereinbarten Grundvertragszeit zu leistende Mietentgelt samt Betriebskosten haftet, nicht aber für den Fall der (ordentlichen) Kündigung und der Verwaltungsgerichtshof von einem Vertrag auf unbestimmte Dauer ausgegangen ist, besteht im vorliegenden Fall kein Recht zur ordentlichen Kündigung, womit von einem Vertrag auf bestimmte Dauer auszugehen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof unterscheidet in seiner jüngsten Rechtsprechung zwischen dem Präsentationsrecht und dem Weitergaberecht (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072). Ein Präsentationsrecht enthält nur die Verpflichtung etwa des Vermieters gegenüber dem Mieter, unter gewissen Bedingungen mit einem vom Mieter vorgeschlagenen geeigneten Dritten einen Vertrag gleichen oder bestimmten anderen Inhaltes abzuschließen (OGH 28.06.2000, 6 Ob 258/99f). Ein solches in einem Bestandvertrag eingeräumtes Präsentationsrecht bewirkt in der Regel, dass von einer unbestimmten Vertragsdauer im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG auszugehen ist (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034). Ein Weitergaberecht berechtigt zur Übertragung der Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis auf einen Dritten, ohne dass es einer (weiteren) Erklärung des Bestandnehmers bedarf. Mit Ausübung des Weitergaberechtes kommt es zur Vertragsübernahme durch den neuen Mieter, die ohne weitere Erklärung durch den Vermieter erfolgt. Eine Auflösung des Vertrages wird dadurch nicht bewirkt (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072).

Im gegenständlichen Fall wurde der Verpächterin ein Weitergaberecht eingeräumt, bei dessen Ausübung der Rechtsnachfolger in alle Rechte und Pflichten des Verpächters aus diesem Vertrag eintritt. Der Bestandvertrag wird durch die Ausübung des Weitergaberechtes gerade nicht in seiner Wirksamkeit berührt und geht uneingeschränkt auf den neuen Eigentümer über, wodurch sämtliche vertragliche Pflichten überbunden werden. Die Verpächterin kann daraus kein Recht zur vorzeitigen Vertragsauflösung ableiten.

Zusammenfassend ist der gegenständliche Bestandvertrag unter Berücksichtigung der Lehre und Rechtsprechung als ein auf bestimmte Zeit abgeschlossener Vertrag zu vergebühren.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet eine Vertragsverlängerung durch Optionsausübung nichts anderes als die Beifügung einer

Potestativ-Bedingung, bei deren Eintritt sich die Geltungsdauer des Vertrages verlängert, und dass eine solche Bedingung nach § 26 GebG 1957 zu behandeln ist, sodass die Gebühr von dem Entgelt zu entrichten ist, das auf die Summe der ursprünglich vereinbarten und vom Optionsrecht umfassten Verlängerungszeiten entfällt (vgl. ua. VwGH 23.11.2005, 2005/16/0237 mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Die Bemessungsgrundlage des Zwölffachen des Jahreswertes (7 Jahre "1. Vertragsperiode" und 5 Jahre "2. Vertragsperiode") war daher rechtens, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Bemerkt wird, dass der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung nach § 200 Abs. 1 BAO keine Änderung erfährt, da der Beobachtungszeitraum noch zum kurz ist, um feststellen zu können, wie hoch im Durchschnitt der Jahre der umsatzabhängige Pachtzins und die Höhe der Nebenkosten ist. Das Finanzamt ist daher weiterhin berechtigt, die Gebühr gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültig festzusetzen, sobald die Höhe der Abgabenpflicht durch das Ermittlungsverfahren abschließend festgestellt werden kann.

V. Zulässigkeit 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.

Im gegenständlichen Fall ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt ist, dass die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, der Beurteilung des Vertrages als auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nicht entgegen steht. Was eine Beschränkung der Kündigungsmöglichkeiten 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 (vgl. ua. VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; VwGH 29.6.1992, 91/15/0040). Die Gewichtung und Wahrscheinlichkeit der Realisierung der hier im konkreten Einzelfall vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe ist eine Tatfrage.

Wien, am 6. Februar 2017