

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch NN., über die Beschwerde vom 12.07.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 09.06.2016, Erfassungsnummer zzz, 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 28.12.2015 schlossen der nunmehrige Beschwerdeführer (Bf.), Bf. als Verpächter und die XXX als Pächterin einen Pachtvertrag.

In diesem Pachtvertrag wird u.a. festgelegt:

„4. Dauer des Pachtverhältnis:

4.1 Das Pachtverhältnis beginnt am 1.1.2016 und wird auf die Dauer von 30 Jahren und 3 Monate abgeschlossen. Das Pachtverhältnis endet daher ohne dass es einer Aufkündigung bedürfte am 31.3.2047 durch Zeitablauf.

4.2 Die Pächterin hat nach Ablauf von zehn Pachtjahren die Möglichkeit, das Pachtverhältnis jederzeit unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten aufzukündigen. Der Verächter hat kein ordentliches Kündigungsrecht, hinsichtlich jener Grundstücke, die für die Berechnung des Pachtzinses herangezogen werden (Spalten 4 und 5 im Vertragspunkt 2.1). Jene verpachteten Grundstücke, die für die Berechnung des Pachtzinses nicht herangezogen werden (nicht bewirtschaftete Randflächen/unproduktiv) können vom Verpächter jederzeit unter Einhaltung einer sechsmonatigen Kündigungsfrist zum Monatsende aufgekündigt werden.

4.3 Die Auflösung aus wichtigem Grund bleibt beiden Parteien vorbehalten. In diesem Fall kann das Pachtverhältnis jederzeit zum nächsten Monatsende ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist aufgelöst werden.

Ein wichtiger Grund auf Seiten des Verpächters liegt insbesondere vor, wenn

- der Pachtzins trotz Setzung einer Nachfrist von 14 Tagen nicht vollständig bezahlt ist;*

- die Pächterin wesentliche Bestimmungen des Pachtvertrages verletzt und der Verpächter der Pächterin unter Androhung der sonstigen Vertragsauflösung eine Nachfrist von zwei Wochen zur Beseitigung des vertragswidrigen Zustandes setzt und die Pächterin den vertragswidrigen Zustand bis zum Ablauf der Nachfrist nicht beseitigt;
- die Pächterin ihrer Betriebspflicht nicht nachkommt, wobei dies auch hinsichtlich allfälliger Unterpachtverträge gilt.

4.4 Es besteht keine Möglichkeit von Teilaufkündigungen hinsichtlich einzelner Flächen oder Teile des Pachtobjektes. Dies gilt nicht hinsichtlich der Teilaufkündigung des Verpächters, hinsichtlich der unproduktiven Grundstücke gem. Pkt. 4.2. dieses Vertrages.

Im Falle der Teilaufkündigung durch den Verpächter hinsichtlich dieser Grundstücke ist die Pächterin sofern erforderlich verpflichtet, eine entsprechende Freilassungserklärung hinsichtlich des grundbürgerlich sichergestellten Pachtverhältnisses abzugeben. Die Kosten für die Errichtung der Freilassungserklärung und der Beglaubigung trägt der Verpächter.“

Mit dem an den Bf. gerichteten Bescheid vom 9.6.2016, Erfassungsnummer zzz, setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel für diesen Pachtvertrag gem. § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG iVm § 200 Abs. 1 BAO vorläufig eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 2.311.722,56 iHv € 23.117,23 fest.

Das Finanzamt legte dabei der Gebührenbemessung einen Vervielfachungsfaktor gem. § 33 TP 5 Abs. 3 von 14 Jahren zu Grunde.

In der Bescheidbegründung heißt es dazu:

„Vereinbarte Dauer 30 Jahre 3 Monate – Kündigung d. Mieter nach 10 Jahren möglich, daher 10 Jahre + unbestimmte Dauer + 1 Jahr Kündigungsduer = 14 Jahre.“

Die gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 12.7.2006 fristgerecht eingebauchte Beschwerde richtet sich ausschließlich gegen die Heranziehung der Dauer von 14 Jahren als für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage wesentlichen Faktor. Richtigerweise seien drei Jahre heranzuziehen.

Der gegenständliche Pachtvertrag sei auf 30 Jahre und 3 Monate abgeschlossen worden (vgl. Pkt. 4), wobei aber die Auflösung aus allen wichtigen Gründen beiden Parteien vorbehalten geblieben sei (vgl. Pkt. 4.3).

Bei Vereinbarung aller denkmöglichen Kündigungsgründe des § 30 Abs. 2. MRG liege nach der Judikatur des VwGH ein Vertrag von unbestimmter Dauer vor (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034; Richtlinien zum Gebührengesetz Rz. 705).

Die Kündigungsgründe des Mietrechtsgesetzes seien allesamt Beispiele für „wichtige Gründe“.

Im Vertragspunkt 4.3 seien sämtliche wichtige Gründe zur jederzeitigen Auflösung vorbehalten worden. Einige Gründe seien als Beispiele („insbesondere“) aufgezählt worden.

Somit liege ein Vertrag auf unbestimmte Dauer vor und es sei vom dreifachen Jahresbetrag auszugehen. Eine „14-jährige Bemessungsgrundlage“ sei nicht richtig.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.7.2016 als unbegründet ab.

Der Bf. stellte daraufhin Eingabe vom 4.8.2016 den Vorlageantrag.

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 rücksichtloses, 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.“

Erwägungen:

Strittig ist ausschließlich die Frage, ob von einem Vertrag auf unbestimmte Dauer auszugehen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung 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 einen auf bestimmte Zeit abgeschlossenen, nach dem zweiten Satz des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG nicht im Wege steht (VwGH 19.9.2017, Ra 2017/16/0111).

Dem Bestreben des Bf., das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.9.1990, 90/15/0034 für sich in Anspruch zu nehmen, kann nicht gefolgt werden, zumal sich der

vom Höchstgericht dort zu beurteilende Fall im Sachverhalt wesentlich vom vorliegenden Rechtsmittel unterscheidet.

Denn in jenem Fall war als Auflösungsgrund auch ein Präsentationsrecht des Mieters vereinbart, wonach er es in der Hand hatte, jederzeit auch während der ersten zwölf Monate 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. VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072, sowie Beschluss VwGH 9.9.2015, Ra 2015/16/0072).

Davon kann im hier zu beurteilenden Fall, bei dem die Vertragsparteien eine derartige Auflösung des Pachtverhältnisses nicht vereinbarten, aber keine Rede sein. Dem vorliegenden Pachtvertrag ist vielmehr der erklärte Vertragswille der beiden Vertragspartner zu einer Bindung für die in den Vertragspunkten 4.1 und 4.2 festgelegten Zeiträume zu entnehmen.

Zu prüfen bleibt, ob sich – wie vom Bf. behauptet – aus den Bestimmungen in Vertragspunkt 4.3 ergibt, dass von einem Vertrag von unbestimmter Dauer auszugehen sei.

Im angesprochenen Vertragsteil (genauer Wortlaut siehe oben) wird die Auflösung aus wichtigem Grund geregelt.

Wenn der Bf. meint, damit seien alle Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG vereinbart worden und es sei daher von einem Vertrag von unbestimmter Dauer auszugehen, kann ihm aus mehreren Gründen nicht gefolgt werden.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass der vorliegende Pachtvertrag einen ausdrücklichen Verweis auf die eben zitierten Bestimmungen des § 30 Abs. 2 MRG nicht enthält, sodass die Vereinbarung einer diesbezüglichen Regelung schon deshalb nicht besteht.

Dazu kommt, dass zwar dann, wenn für einen auf bestimmte Zeit abgeschlossenen Bestandvertrag alle Kündigungsgründe nach § 30 Abs. 2 MRG vereinbart werden, wegen der weitreichenden Kündigungsbefugnisse im Allgemeinen ein Vertrag auf unbestimmte Zeit vorliegt. Dies gilt jedoch nicht, wenn z.B. in einem Pachtvertrag über ein Geschäftslokal die „Kündigungsgründe analog §§ 30 und 31 MRG“ vereinbart werden, da in diesem Fall nur einzelne der dortigen Kündigungsgründe in Betracht kommen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band 1, Rz. 142 zu § 33 TP 5 GebG). Dies deshalb, weil sich die meisten der angeführten Kündigungsgründe auf Wohnungen beziehen (BFG 29.1.2015, RV/7100701/2015).

Gleiches muss für den vorliegenden Pachtvertrag gelten, der ebenfalls nicht die Vermietung von Wohnungen regelt.

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).

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).

Der vorliegende Vertrag nennt drei konkrete Gründe, die – wenn auch nur unter bestimmten Voraussetzungen – zur vorzeitigen Aufkündigung berechtigen (Nichtentrichtung des Pachtzinses, Verletzung wesentlicher Bestimmungen des Pachtvertrages durch die Pächterin und Verletzung der Betriebspflicht).

Da diese Kündigungsgründe allesamt dem Verpächter zuzuordnen sind und von Vertragsverletzungen der Pächterin abhängig sind, wird durch den Vertragsinhalt keine der beiden Vertragsparteien in die Lage versetzt, durch ausschließlich eigenes Handeln die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages zu bewirken.

Im Gegensatz zu dem vom Bf. ins Spiel gebrachten Fall des vom VwGH unter der ZI. 90/15/0034 geprüften Mietvertrages hat es hier somit der Pächter nicht in der Hand, jederzeit das Vertragsverhältnis aufzulösen.

Die vereinbarten Kündigungsgründe sind also nicht von so umfassender Natur, dass die Wahrscheinlichkeit einer frühzeitigen Auflösung des Pachtvertrages gegeben ist, weshalb im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG 1957 die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien an die in Punkt 4.1 und 4.2 des Vertrages bezeichnete Vertragsdauer nicht aufgehoben werden kann.

Dem vorliegenden Pachtvertrag wird damit bei verständiger Würdigung zweifellos nicht ein derartiges Maß an Ungewissheit hinsichtlich seiner Dauer verliehen, dass ein Bestandvertrag angenommen werden muss, der von Anfang an von ungewisser Dauer war.

Der Beginn des Pachtverhältnisses wurde im in Rede stehenden Pachtvertrag mit 1.1.2016 festgelegt. Das Pachtverhältnis wurde auf die Dauer von 30 Jahren und 3 Monate abgeschlossen, wobei die Pächterin berechtigt ist, den Vertrag nach Ablauf von zehn Jahren unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten zu kündigen.

Daraus ergibt sich eine für die Gebührenbemessung wesentliche Mindestbindungsduer der beiden Vertragspartner von elf Jahren, sodass ein Vertrag von bestimmter Dauer von elf Jahren vorliegt. Nach Ablauf dieser bestimmten Dauer ergibt sich ein Vertrag von unbestimmter Dauer, dessen wiederkehrende Leistungen gem. § 33 TP 5 Abs. 3 erster Satz GebG 1957 mit dem dreifachen Jahreswert zu bewerten sind.

Dem Finanzamt kann daher nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es zur Gebührenberechnung den 14fachen Jahreswert (11 + 3 Jahre) zum Ansatz bringt.

Die rechnerische Ermittlung des Jahreswertes des Entgelts ausgehend vom Pachtzins zuzüglich Kosten lt. Pkt. 5.3 des Vertrages und Betriebskosten war im bisherigen Verfahren unstrittig. Da der Beobachtungszeitraum noch zu kurz ist, um feststellen zu können, wie hoch im Durchschnitt der Jahre der unter Pkt. 5.5 des Vertrages erwähnte anteilige Bilanzgewinn und die maßgeblichen Nebenkosten sind, wird der angefochtene Bescheid auch hinsichtlich der Vorläufigkeit der Abgabenfestsetzung nach § 200 Abs. 1 BAO nicht abgeändert.

Die Beschwerde war daher 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 vorliegende Entscheidung kann sich auf die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung stützen. Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 23. Jänner 2019