

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Name, Adresse, vertreten durch Name, Adresse, über die Beschwerde gegen den Bescheid gemäß § 299 BAO vom 22. November 2017 der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 22. November 2017, Steuernummer, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Am xxxx schloss die "A" ("Pächter"), nunmehr B, mit xy betreffend Z, einen Pacht- und Servitutsvertrag ab.

Die relevanten Passagen aus dem Servitutsvertrag lauten:

"§ 1 GEGENSTAND

Der VERPÄCHTER ist grundbücherlicher Alleineigentümer der Grundstücke z, inneliegend der Liegenschaft Z

(im Folgenden kurz die GRUNDSTÜCKE genannt).

Gegenstand dieses Pachtvertrages sind die im Eigentum des VERPÄCHTERS befindlichen GRUNDSTÜCKE samt dem darüber befindlichen Luftraum. Die vom PÄCHTER für die Ausübung der Pacht- und Servitutsrechte gemäß § 2 und § 4 A in Anspruch genommene Fläche ist in der diesem Vertrag als wesentlicher Bestandteil angeschlossenen Plankopie (Beilage 1) rot schraffiert ausgewiesen. Sollten sich die ausgewiesenen Flächen im Zuge des Baus geringfügig (max. 20%) ändern, so erklärt sich der VERPÄCHTER ausdrücklich mit dieser Änderung einverstanden.

Der VERPÄCHTER verpachtet und übergibt und der PÄCHTER pachtet und übernimmt die

obig näher bezeichneten GRUNDSTÜCKE samt dem darüber befindlichen Luftraum, wie der VERPÄCHTER die GRUNDSTÜCKE zu besitzen und benützen berechtigt war. Mit dem Tag der Vertragsunterfertigung gehen daher Besitz, Nutzen und Vorteil, aber auch Lasten und Gefahren aus dem Pachtgegenstand auf den PÄCHTER über.

§ 2 VERTRAGSZWECK

Die GRUNDSTÜCKE dienen dem PÄCHTER zur Aufstellung, Errichtung, Verlegung und zum

Betrieb von Windkraftanlagen inkl. Montageplätzen (wie auf dem Plan gemäß Beilage 1), Fundamenten, Trafostationen, Nieder- und Hochspannungskabeln, Datenleitungen, Erdungsanlagen, und sonstigen dazugehörigen technischen Anlagenteilen der Windkraftanlagen (im Folgenden kurz die "WINDKRAFTANLAGEN" genannt; dieser Begriff umfasst auch die eben angeführten Nebenpositionen). Der PÄCHTER ist im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften und baubehördlichen Bewilligungen berechtigt, die WINDKRAFTANLAGEN zu errichten und alle Maßnahmen zu ergreifen, die er zum Betrieb dieser WINDKRAFTANLAGEN erforderlich und nützlich hält. Der VERPÄCHTER wird den PÄCHTER bei der Umsetzung bestmöglich unterstützen, allfällige für eine Bauführung erforderliche Erklärungen abgeben und diesbezüglich notwendige Schriftstücke unterfertigen.

Entsprechend dem derzeitigen Planungsstand werden voraussichtlich WINDKRAFTANLAGEN mit einer Nabenhöhe von ca. 135 m und einem Rotordurchmesser von ca. 101 m (jeweils +/- 20 m Toleranz je nach Typ der gewählten Anlage) zum Einsatz kommen.

Die WINDKRAFTANLAGEN sollen dort nach deren Aufstellung und ggf. nach deren Ersatz durch neuere Anlagen über die Vertragsdauer kontinuierlich zur Stromerzeugung betrieben werden.

§ 3 SUPERÄDIFIKAT

Ob der GRUNDSTÜCKE werden sämtliche WINDKRAFTANLAGEN (und sonstige Bauwerke) in der erklärten Absicht der Parteien aufgeführt, dass diese nicht stets darauf bleiben sollen und sohin nicht Bestandteil oder Zubehör der GRUNDSTÜCKE, sondern vielmehr Gegenstand selbständigen Eigentums des PÄCHTERS werden (Superädifikat gemäß § 435 ABGB).

Der VERPÄCHTER anerkennt das Eigentum des PÄCHTERS an den von ihm aufzuführenden Superädifikaten. Der VERPÄCHTER, ..., gibt weiters die Erklärung ab, einer Einreihung dieser Urkunde in die Sammlung der gerichtlich hinterlegten Urkunden des Bezirksgerichtes X zum Zwecke der Ersichtlichmachung des Bestehens eines Bauwerkes im Sinne des § 435 ABGB zuzustimmen.

§ 4 RECHTE UND PFLICHTEN DES VERPÄCHTERS

A. Der VERPÄCHTER gewährt dem PÄCHTER ob den GRUNDSTÜCKEN das Recht
1) zur Aufstellung, Errichtung, von WINDKRAFTANLAGEN samt Montageplätzen,

Fundamenten und Trafostationen an den in der Beilage 1 gekennzeichneten Standorten.

2) notwendige Versorgungs-, Verbindungs- und Einspeiseleitungen zu und von den WINDKRAFTANLAGEN zu verlegen.

3) jederzeit notwendige Zufahrten mit Fahrzeugen aller Art von den öffentlichen Straßen und landwirtschaftlichen Wegen im Eigentum des VERPÄCHTERS zu den WINDKRAFTANLAGEN durchzuführen. Dies gilt insbesondere für Zufahrten im Zuge des Betriebs, des An- und Abtransports und der Aufstellung, des Umbaus und der Demontage der WINDKRAFTANLAGEN. Der PÄCHTER hat das Recht, die Zufahrt in Form eines über die Nutzungsdauer der WINDKRAFTANLAGEN permanenten Weges auszuführen.

4) zur Durchführung der Montagetätigkeiten der WINDKRAFTANLAGEN.

5) die WINDKRAFTANLAGEN zu betreiben, zu überprüfen, zu erneuern, umzubauen, instandzuhalten und zu beseitigen.

6) für die oben genannten Tätigkeiten die gepachteten Flächen jederzeit durch die vom PÄCHTER hierzu bestellten Personen zu betreten und zu befahren.

B. Der VERPÄCHTER verpflichtet sich,

1) von einem Eigentumswechsel einzelner, mehrerer oder sämtlicher seiner in diesem Vertrag genannten GRUNDSTÜCKE den PÄCHTER im Voraus zu benachrichtigen und die vertragsgegenständlichen Verpflichtungen vollinhaltlich an seine Rechtsnachfolger zu übertragen.

2) den PÄCHTER rechtzeitig von beabsichtigten Arbeiten zu verständigen, durch welche die WINDKRAFTANLAGEN oder die verlegten Leitungen Schaden nehmen könnten und ihn diesbezüglich vollkommen schad- und klaglos zu halten.

3) den Bestand und den Betrieb der genannten WINDKRAFTANLAGEN samt allen Arbeiten und Vorkehrungen in dem unter § 4 A. genannten Umfang zu dulden, und alles zu unterlassen, was eine Beschädigung oder Störung der WINDKRAFTANLAGEN zur Folge haben könnte.

4) nichts zu unternehmen, was den geplanten WINDKRAFTANLAGEN Schaden zufügt bzw. eine Verschlechterung der Wirtschaftlichkeit zur Folge haben könnte.

5) den PÄCHTER bei der Einholung von benötigten Genehmigungen für die Aufstellung und den Betrieb von WINDKRAFTANLAGEN zu unterstützen, wobei dadurch ggf. anfallende Kosten vom PÄCHTER getragen werden.

6) Behördenauflagen, die nur durch den VERPÄCHTER umgesetzt werden können, auf Kosten des PÄCHTERS umzusetzen.

7) die zur grundbücherlichen Einverleibung notwendigen Urkunden ordnungsgemäß zu unterfertigen bzw. zur Verfügung zu stellen.

C. Der VERPÄCHTER ist berechtigt die dem PÄCHTER zur Errichtung der

WINDKRAFTANLAGEN verpachteten GRUNDSTÜCKE nach deren Errichtung zur landwirtschaftlichen Nutzung einem anderen Nutzer zur Verfügung zu stellen. Die Rechte des PÄCHTERS aus diesem Vertrag dürfen dadurch jedoch nicht beeinträchtigt werden und müssen sämtliche Pflichten des VERPÄCHTERS auch auf diese weiteren Nutzer der GRUNDSTÜCKE nachweislich vertraglich überbunden werden, widrigenfalls der VERPÄCHTER den PÄCHTER weiterhin schad und klaglos hält. Die Einräumung dieser landwirtschaftlichen Nutzungsmöglichkeiten hat derart ausgestaltet zu sein, dass den landwirtschaftlichen Nutzern bei ordnungsgemäßer Ausübung ihrer Nutzungsrechte keinerlei Ansprüche gegenüber dem PÄCHTER - welcher Art auch immer - zustehen.

D. 1.) Zur weiteren Besicherung des Betriebes der WINDKRAFTANLAGEN des PÄCHTERS räumt der VERPÄCHTER für sich und seine Rechtsnachfolger dem PÄCHTER und

dessen Rechtsnachfolgern das dingliche Recht der Dienstbarkeit ein, auf dem(den) im §1 näher bezeichneten GRUNDSTÜCKEN zwecks Errichtung der im § 2 näher bezeichneten WINDKRAFTANLAGEN und sonstigen Bauwerken die im § 4 A näher definierten Servitutsrechte gemäß den übrigen in diesem Vertrag darauf bezug nehmenden Bestimmungen auszuüben. Der PÄCHTER nimmt hiermit diese Dienstbarkeit bindend an.

2.) Mit dem Tag der Vertragsunterfertigung gehen Besitz, Nutzen und Vorteil dieser Dienstbarkeit aber auch Lasten und Gefahr aus dieser auf den PÄCHTER über.

3.) Diese Dienstbarkeit ist grundbücherlich sicherzustellen.

4.) Für die Einräumung dieser Dienstbarkeit erhält der VERPÄCHTER vom PÄCHTER als einmaliges Entgelt den Pauschalbetrag von € 1,-.

E. Der VERPÄCHTER erklärt sich mit einer allfälligen sicherungsweisen Abtretung der Rechte und Ansprüche des PÄCHTERS aus dem Pachtvertrag einverstanden.

F. VERPÄCHTER und PÄCHTER erklären Vertragsannahme.

§ 5 PFLICHTEN DES PÄCHTERS

1) Der PÄCHTER kümmert sich um die notwendigen öffentlich-rechtlichen Genehmigungen, zum Beispiel um die gewerberechtlichen Genehmigungen, und übernimmt die dafür anfallenden Kosten.

2) Der PÄCHTER kümmert sich um die Umsetzung von Behördenauflagen und trägt die Kosten dafür. In Ausnahmefällen gilt § 4 B. (6).

3) Flurschäden, die außerhalb der unmittelbaren Aufstellungsfläche der WINDKRAFTANLAGEN als Folge der Tätigkeiten des PÄCHTERS gemäß § 4 A. entstehen - insbesondere im Zuge der Montagetätigkeiten - beseitigt der PÄCHTER auf seine Kosten. Beseitigt der PÄCHTER allfällige Flurschäden nicht auf seine Kosten oder vereinbaren die Parteien einvernehmlich die Durchführung der Beseitigung durch den - VERPÄCHTER, so ersetzt der PÄCHTER dem VERPÄCHTER die Kosten der Beseitigung dieser Flurschäden nach den Richtsätzen der K

bzw. deren Rechtsnachfolger.

4) Entschließt sich der PÄCHTER zur endgültigen Demontage einer WINDKRAFTANLAGE - entweder zum Ende des Vertrags oder schon davor, beseitigt er auf seine Kosten

sämtliche von ihm verursachten Flurschäden. Beseitigt der PÄCHTER allfällige Flurschäden nicht auf seine Kosten oder vereinbaren die Parteien einvernehmlich die Durchführung der Beseitigung durch den VERPÄCHTER, so ersetzt der PÄCHTER dem VERPÄCHTER die Kosten der Beseitigung dieser Flurschäden nach den Richtsätzen der K bzw. deren Rechtsnachfolger. Die unter der ursprünglich vorhandenen Grundoberfläche eingebrachten Einbauten, das sind insbesondere das Fundament und die Verkabelungen, müssen vom PÄCHTER allerdings nur bis zu einer Tiefe von einem Meter unter der Erdoberfläche entfernt werden. Die Oberfläche wird mit - qualitativ dem ursprünglichen Erdreich entsprechendem - Erdreich überdeckt, so daß eine Erdoberfläche wieder hergestellt wird, die der übrigen Erdoberfläche vergleichbar ist. Alle über der Grundoberfläche errichteten Anlagenteile werden vom PÄCHTER vollständig demontiert.

5) Der PÄCHTER verpflichtet sich, spätestens 2 Jahre nach der endgültigen Stilllegung der WINDKRAFTANLAGEN, diese zu entfernen.

§ 6 VERTRAGSDAUER

Der vorliegende Vertrag beginnt am xxx und wird auf unbestimmte Dauer geschlossen. Dieser Bestandvertrag kann von jeder Vertragspartei unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten zum Ende eines jeden Kalenderjahres durch eingeschriebenen Brief aufgekündigt werden (ordentliche Kündigung). Für die Rechtzeitigkeit der Kündigung gilt das Datum der Postaufgabe des Kündigungsschreibens. Der VERPÄCHTER verzichtet auf die Dauer von 45 (fünfundvierzig) Jahren auf das Recht der Aufkündigung dieses Bestandverhältnisses, sodass eine rechtswirksame Kündigung erstmals zum 31. Dezember 2055 ausgesprochen werden kann. Festgehalten wird, dass der VERPÄCHTER berechtigt ist, diesen Vertrag aus wichtigem Grund sofort aufzulösen, wenn der PÄCHTER mit der Bezahlung des Bestandzinses (§ 7) länger als zwei Monate nach dessen Fälligkeit zur Gänze oder teilweise in Rückstand gerät und diesen Rückstand trotz Mahnung mittels eingeschriebenen Briefes und Setzung einer 14-tägigen Nachfrist nicht bezahlen sollte.

Sonderkündigungsrechte: Der PÄCHTER ist berechtigt, diesen Vertrag vorzeitig zum Ablauf des 5. (fünften) Vertragsjahres unter Einhaltung einer einmonatigen Kündigungsfrist mittels eingeschriebenen Briefes aufzukündigen, wenn - aus welchen Gründen auch immer (etwa weil die behördlichen Bewilligungen für die Errichtung und zum Betrieb der WINDPARKANLAGEN nicht oder nicht rechtzeitig erteilt werden) - bis zu diesem Zeitpunkt noch keine einzige WINDKRAFTANLAGE auf den GRUNDSTÜCKEN errichtet wurde (Sonderkündigungsrecht des PÄCHTERS). Sollte der PÄCHTER von diesem

Sonderkündigungsrecht nach 5 Jahren keinen Gebrauch machen, jedoch noch keine einzige WINDKRAFTANLAGE errichtet sein (und sohin auch noch kein Bestandzins nach § 7 zur Zahlung fällig), so wird für die Dauer von 2 Jahren ein jährlicher Pachtzins von EUR 1000,- (prozentueile Anpassung lt. § 7 zuzüglich USt) vereinbart. Zum Ablauf des 7. (siebenten) Vertragsjahres ist jede Vertragspartei berechtigt, diesen Vertrag vorzeitig unter Einhaltung einer einmonatigen Kündigungsfrist mittels eingeschriebenen Briefes aufzukündigen, wenn - aus welchen Gründen auch immer - bis zu diesem Zeitpunkt noch keine einzige WINDKRAFTANLAGE auf den GRUNDSTÜCKEN errichtet wurde (Sonderkündigungsrecht beider Vertragsparteien).

Schließlich halten die Vertragsparteien ihr einvernehmliches Verständnis fest, dass sie sich um eine einvernehmliche vorzeitige Auflösung dieses Vertrages bemühen werden, sobald unzweifelhaft und rechtskräftig feststeht, dass die geplanten WINDKRAFTANLAGEN auf den Grundstücken nicht entwickelt bzw errichtet werden können oder der PÄCHTER endgültig von einer solchen Errichtung Abstand nimmt.

Beide Vertragsparteien verzichten in diesen Fällen wechselseitig auf die Geltendmachung aller wie auch immer gearteter Ansprüche.

Der VERPÄCHTER erklärt sich damit einverstanden, dass das Bestandrecht des PÄCHTERS nach den Bestimmungen dieses Vertrages im Lastenblatt der Liegenschaft Z einverleibt werde und verpflichtet sich, alle hierfür erforderlichen Erklärungen abzugeben, die dafür nötig sind, dass das Bestandrecht des PÄCHTERS einverleibt werden kann.

Nach Beendigung des Pachtverhältnisses, zu welchem Zeitpunkt auch immer, wird der PÄCHTER die GRUNDSTÜCKE geräumt an den VERPÄCHTER übergeben. Es gelten die oben genannten Pflichten des PÄCHTERS.

§ 7 BESTANDZINS

1. Als jährlich zu entrichtender Pachtzins hat der PÄCHTER dem VERPÄCHTER

a) 0,20 % der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder Elektrizitätsversorgungsunternehmens (EVU), an das der PÄCHTER den mittels der WINDKRAFTANLAGEN erzeugten Strom liefert, für Strom aus den errichteten WINDKRAFTANLAGEN zuzüglich jeweils gültiger Umsatzsteuer spätestens jeweils am 01.03. jeden Jahres für das Vorjahr zu zahlen, wenn sich die Fundamente der WINDKRAFTANLAGEN zu 100 % auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS befinden. Befinden sie sich nicht zu 100 % darauf, so vermindert sich dieser Teil des Pachtzinses um den Prozentsatz der Fundamentflächen, die sich nicht auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS befinden (Beispiel: nur 20 % der Fundamentflächen befinden sich auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS, die restlichen 80 % auf Grundstücken anderer Eigentümer, so beträgt der Pachtzins dieses Punktes 1a: $0,20 \times 0,20 = 0,040$ % der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder EVUs) und zusätzlich

b) 0,20 % der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder

Elektrizitätsversorgungsunternehmens (EVU), an das der PÄCHTER den mittels der WINDKRAFTANLAGEN erzeugten Strom liefert, für Strom aus den errichteten WINDKRAFTANLAGEN zuzüglich jeweils gültiger Umsatzsteuer spätestens jeweils am 01.03. jeden Jahres für das Vorjahr zu zahlen, wenn sich die Montageplätze zu 100 % auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS befinden. Befinden sie sich nicht zu 100 % darauf, so vermindert sich dieser Teil des Pachtzinses um den Prozentsatz der Montageplätze, die sich nicht auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS befinden (Beispiel: nur 40 % der Montageplätze befinden sich auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS, die restlichen 60 % auf Grundstücken anderer Eigentümer, so beträgt der Pachtzins dieses Punktes 1b: $0,20 \times 0,40 = 0,080$ % der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder EVUs) und zusätzlich

c) 0,10 % der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder Elektrizitätsversorgungsunternehmens (EVU), an das der PÄCHTER den mittels der WINDKRAFTANLAGEN erzeugten Strom liefert, für Strom aus den errichteten WINDKRAFTANLAGEN zuzüglich jeweils gültiger Umsatzsteuer spätestens jeweils am 01.03. jeden Jahres für das Vorjahr zu zahlen, wenn sich die Kreisflächen, die sich aus einer Normalprojektion auf den Boden der von den Flügeln der WINDKRAFTANLAGEN überstrichenen Fläche ergeben, zu 100 % auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS befinden. Befinden sie sich nicht zu 100 % darauf, so vermindert sich dieser Teil des Pachtzinses um den Prozentsatz der Kreisflächen, die sich nicht auf den GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS befinden (Beispiel: nur 40 % der Kreisflächen befinden sich auf GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS, die restlichen 60 % auf Grundstücken anderer Eigentümer, so beträgt der Pachtzins dieses Punktes 1c: $0,10 \times 0,40 = 0,040$ % der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder EVUs) und zusätzlich

d) 0,0001 % je m² der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder Elektrizitätsversorgungsunternehmens (EVU), an das der PÄCHTER den mittels der WINDKRAFTANLAGEN erzeugten Strom liefert, für Strom aus den errichteten WINDKRAFTANLAGEN zuzüglich jeweils gültiger Umsatzsteuer spätestens jeweils am 01.03. jeden Jahres für das Vorjahr für die Zuwegung zu zahlen. (Beispiel: Befinden sich 300 m² Zuwegungsflächen auf GRUNDSTÜCKEN des VERPÄCHTERS, so beträgt der Pachtzins dieses Punktes 1d: $0,0001\% \times 300 \text{ m}^2 = 0,03$ % der Gutschrift der Abrechnungsstelle, des Netzbetreibers oder EVUs).

Für die Gutschrift wird der Mittelwert des Stromertrages aller WINDKRAFTANLAGEN, welche in der KG Petronell- Carnuntum durch den PÄCHTER errichtet werden, herangezogen.

2. Die Gutschrift für den Strom aus WINDKRAFTANLAGEN beginnt mit der Stromlieferung und endet, sobald kein Strom mehr von der jeweiligen WINDKRAFTANLAGE geliefert wird.

3. Mit der Bezahlung des Pachtzinses hat der VERPÄCHTER gegenüber dem PÄCHTER

aus dem Titel der Einräumung von Rechten und der Übernahme von Verpflichtungen aus diesem Vertrag keine wie immer gearteten Entgeltansprüche mehr.

§ 8 HAFTUNG

Hinsichtlich der Schadensersatzansprüche Dritter, die im Zusammenhang mit der Tätigkeit des PÄCHTERS gestellt werden, verpflichtet sich der PÄCHTER, den VERPÄCHTER schad- und klaglos zu halten.

§ 9 RECHTSNACHFOLGE

1.) Der Vertrag geht beiderseits mit allen Rechten und Pflichten auf die Rechtsnachfolger über. Dem PÄCHTER wird das ausdrückliche Recht eingeräumt, sämtliche Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag an Dritte Personen zu übertragen.

§ 10 AUFSANDUNG

...."

Mit Bescheid vom 04. Juli 2017, gerichtet an die "Name", setzte das Finanzamt die Gebühr für das Rechtsgeschäft gemäß § 33 TP 9 GebG 1957 mit 2% vom Wert des bedungenen Entgelts in Höhe von 11.727,55 € mit 234,55 € fest.

Mit Schriftsatz vom 08.08.2017 wurde bekannt gegeben, dass sämtliche Windkraftanlagen des Windparks XYZ per 30.09.2015 an die ABC verkauft worden seien.

Alle Verpächter hätten einer Übertragung sämtlicher Rechte und Pflichten des Pächters an Dritte schon vorab im Vertrag ausdrücklich zugestimmt. Da die Vertragsurkunden unverändert geblieben seien, sei aus Sicht der B auch kein daraus resultierender gebührenrechtlicher Tatbestand ausgelöst worden.

Die verbleibende A sei ohne die erwähnten verkauften drei österreichischen Windparks zum Stichtag 30.09.2015 auf die B up-stream verschmolzen worden.

Mit Bescheid gemäß § 299 BAO vom 08. August 2017, gerichtet an die "Name" hob das Finanzamt in der Folge den Gebührenbescheid vom 04. Juli 2017 "antragsgemäß" auf und erließ am 08. August 2017 einen neuen, identischen Bescheid an die "ABC".

Dagegen wurde am 12.09.2017 von der ABC Bescheidbeschwerde eingebracht und beantragt, gegenständlichen Vertrag als Bestandvertrag zu beurteilen, zumal die Dienstbarkeit lediglich von untergeordneter Bedeutung sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21. September 2017, gerichtet an die ABC, wurde *"die Beschwerde vom 13. September 2017 gegen den Bescheid vom 8. August 2017"* als unbegründet abgewiesen. Mit Schriftsatz vom 25. Oktober 2017 wurde von der ABC Vorlageantrag eingebracht und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21. November 2017, gerichtet an die ABC, hob das Finanzamt den angefochtenen Gebührenbescheid vom 8. August 2017 auf, da der Beschwerdeführer nicht Gebührenschiuldner des dem Bescheid zu Grunde liegenden Rechtsgeschäftes sei. *"Es ergeht die Beschwerdeverentscheidung betreffend die*

Beschwerde vom 13.09.2017 von Firma ABC, gegen Gebührenbescheid vom 08.08.2017."

Gleichzeitig wird mit Aufhebungsbescheid vom 21. November 2017, gerichtet an die ABC, gemäß § 299 BAO die Beschwerde vorentscheidung vom 21. September 2017 zu Beschwerde vom 13. September 2017 gegen den Gebührenbescheid vom 8. August 2017 aufgehoben, *"da der Beschwerdeführer, die Käuferin des gegenständlichen Windparks, nicht Gebührenschnldner des dem Bescheid zu Grunde liegenden Rechtsgeschäfts ist"*.

Somit besteht hinsichtlich der ABC keine Forderung mehr.

Mit Aufhebungsbescheid vom 22. November 2017, gerichtet an "Name" wird der *"Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO vom 08. August 2017 des Gebührenbescheid vom 4. Juli 2017 zu Pacht- u. Servitutsvertrag, Z"* gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben.

Gegen diesen letztgenannten Aufhebungsbescheid wurde wiederum am 14.12.2017 Bescheidbeschwerde eingebracht und beantragt, von einer Beschwerde vorentscheidung abzusehen und den Aufhebungsbescheid des Finanzamtes zur Gänze zu beheben.

Ausschließlich der letztgenannte Aufhebungsbescheid vom 22. November 2017 ist Gegenstand vorliegenden Verfahrens.

2. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch übermittelten Aktenteile des Bemessungsaktes des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel sowie Einsichtnahme in das Firmenbuch.

3. Rechtslage und Erwägungen

Gemäß § 33 TP 9 GebG 1957 (GebG) unterliegen Dienstbarkeiten, wenn jemandem der Titel zur Erwerbung einer Dienstbarkeit entgeltlich eingeräumt oder die entgeltliche Erwerbung von dem Verpflichteten bestätigt wird, von dem Werte des bedungenen Entgeltes einer Gebühr von 2 v.H..

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 § 28 Abs. 1 Z 1 lit. a GebG sind zur Entrichtung der Gebühren bei zweiseitig verbindlichen Rechtsgeschäften, wenn die Urkunde von beiden Vertragsteilen unterfertigt ist, die Unterzeichner der Urkunde verpflichtet.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gegenständlicher Servitutsvertrag vom xxxx wurde von der "A" als Pächterin unterfertigt.

Wie im Sachverhalt ausgeführt gaben die Bf bzw die ABC mit Schreiben vom 08.08.2017 bekannt, dass sämtliche Windkraftanlagen des Windparks XYZ per 30.09.2015 an die ABC verkauft worden seien. Da die Vertragsurkunden unverändert geblieben seien, sei aus Sicht der B auch kein daraus resultierender gebührenrechtlicher Tatbestand ausgelöst worden und die verbleibende A ohne die erwähnten verkauften drei österreichischen Windparks gleichzeitig auf die B verschmolzen worden.

Wie die Bf folgerichtig festgestellt hat, hat dies auf gegenständlichen Vorgang keinerlei Auswirkungen, zumal Vertragspartner im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am xxxx die "A" war, welche somit in diesem Zeitpunkt auch Gebührenschuldnerin war. Der Bescheid betreffend Rechtsgebühren vom 4. Juli 2017 wurde somit korrekt an die B als Rechtsnachfolgerin der A zugestellt. Der Verkauf erfolgte nahezu fünf Jahre später.

Das Finanzamt trachtete offensichtlich in gegenständlichem Verfahren, den korrekten Rechtsbestand wieder herzustellen, den Bescheid vom 4. Juli 2017 wieder aufleben zu lassen und die darauffolgenden irrigen Bescheide zu beseitigen.

Vorab ist festzustellen, dass das h.o. Gericht in gegenständlichem Fall lediglich über den Aufhebungsbescheid vom 22. November 2017, gerichtet an "Name" womit der *"Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO vom 08. August 2017 des Gebührenbescheid vom 4. Juli 2017 zu Pacht- u. Servitutsvertrag, Z"* gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben wird, zu entscheiden hat.

Alle anderen Verfahren betreffen überdies eine andere Partei, nämlich die ABC.

Wenn die Bf daher in der Beschwerde unter Hinweis auf § 300 BAO vorbringt, gemäß § 300 Abs.1 BAO dürften die Abgabenbehörden ab dem Zeitpunkt der Einbringung von Bescheidbeschwerden in den Fällen des § 262 Abs.2 bis 4 BAO und somit auch ab Einbringung des Vorlageantrages beim Verwaltungsgericht angefochtenen Bescheide weder abändern noch aufheben, so trifft dies auf gegenständlichen Fall nicht zu, weil es sich nicht um das gleiche Verfahren handelt, sondern um das Verfahren der ABC. Im Übrigen entfaltet § 300 Abs.1 BAO erst ab Vorlage der Beschwerde (§ 265) an das Verwaltungsgericht bzw. ab Einbringung einer Vorlageerinnerung (§ 264 Abs. 6) seine Wirksamkeit.

Weiters wendet die Bf inhaltliche Rechtswidrigkeit und Verletzung von Verfahrensvorschriften ein.

Durch die von der Behörde gewählte Vorgehensweise beginne keine neue Rechtsmittelfrist für den nunmehr rechtlich maßgeblichen Gebührenbescheid zu laufen, sondern sei diese vielmehr schon lange abgelaufen. Erschwerend komme hinzu, dass sich durch das Wiederaufleben des alten Bescheides auch der Gebührenschuldner rückwirkend wieder ändere und die vorgeschriebenen Gebühren von der WPA inzwischen bereits entrichtet worden seien.

Außerdem verstoße die belangte Behörde mit der Erlassung des Aufhebungsbescheides gegen den bei Ermessensausübung zu berücksichtigenden Grundsatz von Treu und Glauben.

Dazu ist zu sagen, dass sich der Bescheid vom 4. Juli 2017 betreffend Rechtsgebühren zwar nicht wegen des Adressaten als rechtswidrig erweist, jedoch erweist sich der Spruch durch Heranziehung der falschen Tarifpost inhaltlich als rechtswidrig, womit seine Aufhebung durch den Bescheid gemäß § 299 BAO vom 8. August 2017 zu Recht erfolgt ist.

In gegenständlichem Beschwerdefall steht in Streit, ob das Rechtsgeschäft der Rechtsgeschäftsgebühr nach § 33 TP 9 GebG oder der Gebühr nach § 33 TP 5 GebG unterliegt.

Die Gebührentatbestände des § 33 GebG verwenden im Allgemeinen die Begriffe des Zivilrechts. Für die Abgrenzung unterschiedlich geregelter gebührenpflichtiger Rechtsgeschäfte voneinander ist daher deren zivilrechtliche Einordnung maßgebend. Enthält ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen oder wirtschaftlichen Zweck zu beurteilen. Für die Rechtsnatur eines Vertrages ist die nach § 914 ABGB ermittelte Absicht der Parteien hinsichtlich der Wirkungen des Vertrages maßgebend. Dabei kommt es vor allem auf den von den Parteien bei Abschluss des Vertrages verfolgten, objektiv erkennbaren Zweck des Vertrages an (vgl. VwGH 24.6.2010, 2010/16/0053, mwN). Für die Zuordnung eines Rechtsgeschäftes zu einem Gebührentatbestand ist das Gesamtbild und nicht einzelne Sachverhaltselemente maßgebend (vgl. VwGH 18.9.1980, Zl. 51/79, Slg. 5505/F).

Ergibt sich der Charakter eines Vertrages als Mischvertrag, so ist, wenn ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente enthält – dieser gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Zweck zu beurteilen. Für die Zuordnung eines Rechtsgeschäftes zu einem Gebührentatbestand sind das Gesamtbild und nicht einzelne Sachverhaltselemente maßgebend (vgl. Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 9 zu § 15 GebG mit Judikaturhinweisen).

Nach § 472 ABGB wird durch das Recht der Dienstbarkeit ein Eigentümer (in der Regel einer Liegenschaft) verbunden, zum Vorteil eines anderen, nämlich des Berechtigten, in Rücksicht seiner Sache etwas zu dulden oder zu unterlassen. Es ist ein dingliches, gegen jeden Besitzer der dienstbaren Sache wirksames Recht. Ein Servitut liegt nur vor, wenn die Hauptpflicht des Eigentümers des belasteten Grundstücks in einer Duldung oder Unterlassung besteht, nicht aber bei einer ausschließlichen Verpflichtung zu einer positiven Leistung (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 1 zu § 33 TP 9 GebG unter Hinweis auf OGH 7.10.2011, 5 Ob 154/11 z).

Das bürgerliche Recht unterscheidet zwischen Grunddienstbarkeiten, wenn das Recht der Dienstbarkeit mit dem Besitze eines Grundstückes zu dessen vorteilhafteren oder

bequemerer Benützung verknüpft ist (§ 473 ABGB), und persönlichen Dienstbarkeiten. Bei den Grunddienstbarkeiten steht das Recht dem jeweiligen Eigentümer einer bestimmten Liegenschaft (herrschendes Grundstück) zu. Zu den Grunddienstbarkeiten zählen die Haus servituten und die Feldservituten (Fahrtrecht etc).

Als persönliche Servituten kennt das bürgerliche Recht das Gebrauchsrecht, die Fruchtnießung und das Wohnungsrecht. So ist das Recht der Fruchtnießung ein dingliches, gegen jeden Besitzer der dienstbaren Sache wirksames Recht (§ 472 ABGB).

Unregelmäßige Dienstbarkeiten sind Dienstbarkeiten, die ihrem Inhalt nach Realservituten sind, aber bloß einer bestimmten Person eingeräumt werden (vgl. Fellner, aaO, Rz 3 zu § 33 TP 9 GebG unter Hinweis auf OGH 17.12.1991, 5 Ob 117/91).

Ein Recht der vorübergehenden "Inanspruchnahme" bestimmter Grundflächen zur Ausführung von Arbeiten an einer Rohrleitung stellt eine Dienstbarkeit iSd § 33 TP 9 GebG dar. Die Auffassung, eine Dienstbarkeit an einem Grundstück sei "schon ihrer Natur nach eine auf Dauer angelegte Berechtigung", ist unrichtig: Aus § 527 ABGB geht eindeutig hervor, dass eine Servitut auch auf eine beschränkte Zeit eingeräumt werden kann, sodass die Dienstbarkeit durch Zeitablauf zum Erlöschen kommt. Dem Zeitablauf steht dabei etwa eine auflösende Bedingung gleich (VwGH 28.6.1995, 94/16/0045, 94/16/0104).

Die den Eigentümer der dienenden Grundstücke betreffenden Duldungs- und Unterlassungsverpflichtungen wie etwa die Duldung der Errichtung, des Bestandes, des Betriebes und der Instandhaltung von Leitungsanlagen, des Begehens und Befahrens des dienstbar gemachten Grundstreifens, des Entfernen von Boden- und Pflanzenhindernissen, des Freihaltens von Bewuchs sowie die dafür zugestandene Art der Entschädigung sind als typischer Inhalt von Leitungsdienstbarkeiten anzusehen (vgl. VwGH 17.2.1986, 84/15/0056).

Nach § 481 ABGB kann das dingliche Recht der Dienstbarkeit an Gegenständen, die in den öffentlichen Büchern eingetragen sind, nur durch die Eintragung in diese erworben werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 21. Dezember 1959, VwSlg. 2145/F, ausgeführt hat, setzt § 33 TP 9 GebG den Erwerb einer Dienstbarkeit durch eine Partei nicht voraus. Nach dem Wortlaut dieser Bestimmung unterliegt schon die entgeltliche Einräumung des Titels zum Erwerb der dort festgesetzten Rechtsgeschäftsgebühr. Dieser Titel kann aber gemäß § 480 ABGB auch durch Vertrag begründet werden. Liegt ein gültiger Rechtstitel zum Erwerb einer Dienstbarkeit vor, dann kann die Einverleibungsbewilligung jederzeit nachgeholt und der Grundeigentümer sogar im Klagewege zur Ausstellung einer solchen Bewilligung verhalten werden. Daraus folgt, dass es bei der gebührenrechtlichen Behandlung einer vertraglich eingeräumten Dienstbarkeit auf deren Verbücherung nicht ankommt (vgl. VwGH 24.6.2010, 2010/16/0053), wobei in gegenständlichem Fall eine solche vertraglich vorgesehen ist.

§ 33 TP 5 Abs. 1 GebG ordnet an, dass jedenfalls alle Miet- oder Pachtverträge, die nach den Bestimmungen der §§ 1090 ff ABGB zu beurteilen sind, darüber hinaus aber auch jene Verträge, die an sich zwar den Tatbestand des § 1090 ABGB erfüllen, aber in der Literatur oder Rechtsprechung verschiedentlich wegen Nichterfüllung sonstiger Voraussetzungen nicht als Bestandverträge gewertet werden, der Gebühr unterliegen (vgl. die ErläutRV zur Neufassung des § 33 TP 5 GebG durch die Novelle BGBl. Nr. 668/1976, 338 BlgNR XIV. GP 11). Der Bestandvertrag besteht in der Überlassung einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit gegen einen bestimmten Preis. Bei einem Mietvertrag wird die in Bestand gegebene Sache (ohne weitere Bearbeitung) zum Gebrauch, beim Pachtvertrag zur Benützung "durch Fleiß und Mühe" überlassen (vgl. VwGH 10.05.2010, 2009/16/0316).

Über den Bestandvertrag im Sinne des bürgerlichen Rechts hinaus wird der gebührenrechtliche Tatbestand im Abs. 1 leg. cit. auf sonstige Verträge ausgedehnt, die eine Gebrauchsüberlassung im Sinne des § 1090 ABGB zum Inhalt haben (vgl. die zitierte RV). Als solche sonstigen Verträge sind Verträge anzusehen, die sich ihrem Wesen nach "als eine Art Bestandvertrag" darstellen, daher Verträge, die zwar von den Regeln der §§ 1090 ff ABGB abweichen, die aber auf Grund von für Bestandverträge charakteristischen Merkmalen noch als "Bestandverträge" im weiteren Sinn anzusprechen sind (vgl. VwGH 5.11.2009, 2008/16/0084).

Gemäß § 1096 Abs. 1 ABGB hat ein Vermieter oder Verpächter die Sache dem Bestandnehmer in brauchbarem Zustand zu übergeben und in diesem Zustand zu erhalten, was ein positives Tun indiziert.

Ein Mietvertrag kommt als Konsensualvertrag mit der Einigung darüber zustande, dass ein bestimmter (bestimmbarer) Mietgegenstand gegen einen bestimmten (bestimmbaren) Mietzins auf eine bestimmte (bestimmbare) Zeit zum Gebrauch überlassen werden soll, wobei die Gebrauchsüberlassung auch mit unbestimmtem Endtermin erfolgen kann. Der Gebrauch muss kein ausschließlicher sein, auch die Überlassung der Mitbenützung einer Sache kann Gegenstand eines Mietvertrages sein. Es ist also kein Erfordernis der Miete, dass sich der gemietete Gegenstand im alleinigen unmittelbaren Besitz des Mieters befindet (BFG 11.10.2018, RV/7101565/2016).

Im gegenständlichen Fall enthält der Pacht- und Servitutsvertrag zwar (auch) Formulierungen wie sie für die Einräumung einer Dienstbarkeit typisch sind. So enthält § 4 die Regelungen, wonach der Verpächter dem Pächter das Recht zur Aufstellung der Windkraftanlagen, zur Verlegung der notwendigen Leitungen, die jederzeitige notwendige Zufahrt mit Fahrzeugen aller Art insbesondere im Zuge des Betriebes, des An- und Abtransportes und der Aufstellung, des Umbaus und der Demontage der Windkraftanlagen einräumt, weiters zur Durchführung von Montagetätigkeiten, sowie die Windkraftanlagen zu betreiben, zu überprüfen, zu erneuern, umzubauen, instand zu halten und zu beseitigen.

Dies stellt aber nicht den Hauptregelungsinhalt des Vertrages dar.

Primärer Zweck des Vertrages ist die Überlassung bestimmter, im Eigentum der Verpächter stehender Grundflächen zur Benützung durch die Bf., zur Aufstellung, Errichtung, Verlegung und zum Betrieb von Windkraftanlagen inkl. Montageplätzen (wie auf dem Plan gemäß Beilage 1), Fundamenten, Trafostationen, Nieder- und Hochspannungskabeln, Datenleitungen, Erdungsanlagen, und sonstigen dazugehörigen technischen Anlagenteilen der Windkraftanlagen. Die Windkraftanlagen sollen dort nach deren Aufstellung und ggf. nach deren Ersatz durch neuere Anlagen über die Vertragsdauer kontinuierlich zur Stromerzeugung betrieben werden.

Dass die Benützung einer bestimmten Grundfläche nur zu einem bestimmten, im Vertrag genau definierten Zweck erfolgen darf, ist durchaus typisch für einen Bestandvertrag.

Auch die Regelung in § 4 B 1) des Vertrages die vertragsgegenständlichen Verpflichtungen vollinhaltlich auf allfällige Rechtsnachfolger zu übertragen, sprechen für das Vorliegen eines Bestandvertrages. Bei einer offensichtlichen Dienstbarkeit würde es keiner vertraglichen Überbindung auf einen allfälligen Rechtsnachfolger bedürfen.

Der Bf. ist zu folgen, dass die Gebrauchsüberlassung bestimmter Flächen zu einem bestimmten Zweck das Wesen eines Bestandvertrages gemäß §§ 1090 ff ABGB ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat zum Beispiel in einem Erkenntnis VwGH 05.11.2009, 2008/16/0084 ausgesprochen, dass bei einem Vertrag mit dem

- dem Beschwerdeführer gegen Entgelt gestattet wird, eine bestimmte Antennenanlage zur Programmabstrahlung zu benützen und
 - der Beschwerdeführer in jeder Hinsicht alleine das Betriebsrisiko trägt,
- ein lupenreiner Bestandvertrag vorliegt.

Ähnlich ist gegenständlicher Vertrag zu beurteilen, wonach der Pächter das Betriebsrisiko trägt. (Vgl. etwa § 5, Pflichten des Pächters.)

Wirtschaftlicher Zweck vorliegenden Vertrages ist ganz offensichtlich die Grundflächen im Sinne einer vordefinierten und genau bezeichneten Erwerbsgelegenheit zu nützen (vgl. § 2 des Vertrages) und handelt es sich bei den Grundflächen um taugliche Pachtobjekte, die geeignet sind, durch Errichtung der Windkraftanlagen einen Ertrag zu erwirtschaften.

Nach dem Gesamtbild der getroffenen Vereinbarungen und dem dargelegten wirtschaftlichen Zweck ist der Bf. zu folgen, dass hier keine Verträge über die Einräumung einer Dienstbarkeit iSd § 33 TP 9 GebG, sondern Bestandverträge iSd § 33 TP 5 GebG vorliegen.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei der unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist

für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 nicht ausschlaggebend (Ritz, BAO⁶, zu § 299, Rz 9f).

Nach dem oben Gesagten erweist sich der Bescheid vom 4. Juli 2017 hinsichtlich der Heranziehung einer falschen Tarifpost inhaltlich als rechtswidrig, womit seine Aufhebung durch den Bescheid gemäß § 299 BAO vom 8. August 2017 zu Recht erfolgt ist.

Dem Beschwerdebegehren war daher zu entsprechen und der Aufhebungsbescheid vom 22. November 2017 aufzuheben. Der Bescheid vom 8. August 2017, womit der Gebührenbescheid vom 4. Juli 2017 aufgehoben wurde, gehört somit wieder dem Rechtsbestand an.

Hinsichtlich eines Antrages auf mündliche Verhandlung in eventu bzw. "gegebenenfalls" ist zu sagen, dass die BAO bedingte Verhandlungsanträge nicht vorsieht, womit der Antrag der Beschwerdeführerin somit unwirksam war (vgl. hierzu VwGH 29. 08. 2013, 2011/16/0245 und VwGH 24. 04.2003, 2002/07/0157).

4. 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.

Hinsichtlich der Anwendung des § 299 BAO stützt sich das BFG auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des VwGH. Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren dazu keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Die grundsätzliche Abgrenzung zwischen einem Bestandvertrag iSd § 33 TP 5 GebG und einem Vertrag über die Einräumung einer Dienstbarkeit iSd § 33 TP 9 GebG ist durch die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hinreichend geklärt und konnte die im Einzelfall getroffene Vereinbarung an Hand dieser Kriterien rechtlich beurteilt werden, weshalb auch hier die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 4. September 2019

