

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 3. November 2015 betreffend Gebühren 09.07.2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Übereinkommen vom 09.07.2015 kauft die Beschwerdeführerin, (Bf.), von ***1*** wohnhaft in ***2***, zur Realisierung des Straßenbauprojektes ***3***, zu einer eine Gesamtablöse von € 939.059,52 folgende Grundstücksflächen der Liegenschaft EZ 318, Gst.Nr.45/4, Grundbuch ***4***:

"Grundstücksfläche 8a :, Katasterfläche: 10.115 m², voraussichtliche Beanspruchung lt. Übereinkommen ca. 1.340 m²

Grundstücksfläche 8b: Katasterfläche: 10.115 m², voraussichtliche Beanspruchung lt. Übereinkommen ca. 1.464 m²

Grundstücksfläche V8b: Katasterfläche: 10.115 m², voraussichtliche Beanspruchung lt. Übereinkommen ca. 68m² sowie Katasterfläche 10.115, voraussichtliche Beanspruchung ca. 2.370 m²"

Dazu wird in Punkt XVI ("Vermeidung eines behördlichen Eingriffes") festgestellt:

"Festgestellt wird, dass die kaufgegenständlichen Grundflächen gemäß § 30 Abs.2 Z 3 EStG sowie § 3 Abs.1 Z 8 GrEStG zur Vermeidung eines sonst unmittelbar drohenden behördlichen

Eingriffes (notwendigen Verfahrens nach der Bauordnung für Wien) erworben werden. Die Errichtung dieses Übereinkommens erfolgt demnach zwingend notwendig im Rahmen des bzw. zur Durchführung des obengeführten Straßenbauprojektes.

Die Möglichkeit der Einleitung eines Behördenverfahrens im Sinne der vorangeführten Bestimmungen wurde der Verkäuferseite durch die Käuferseite zur Kenntnis gebracht, was mit der Unterfertigung dieses Übereinkommens bestätigt wird."

Mit Punkt V des Übereinkommens ("vorübergehende Beanspruchung") wird folgendes vereinbart:

"Die Verkäuferseite erteilt auch im Namen allfälliger Nutzungsberechtigter, ihre Zustimmung, dass die im beiliegenden Grundbeanspruchungsplan M 1:5000, vom 24.09.2014 (Beilage I) mit Nr. V8a im Außmaß von von ca. 32 m² und V8c im Außmaß von 36 m² ausgewiesenen, hellblau kariert angelegten Grundflächen, vorübergehend (auf Baudauer) für diverse Baueinrichtungen, Lagerungen und Zufahrten in Anspruch genommen werden können.

Die Käuferseite verpflichtet sich-im Falle der tatsächlichen Inanspruchnahme der Verkäuferseite für die Dauer der Inanspruchnahme eine Nutzungsentschädigung in der Höhe von EUR 0,73/m² und Monat zu bezahlen. Die Nutzungsentschädigung ist jeweils monatlich im Vorhinein, spätestens bis zum 6. jedes Monats auf das unter Punkt VI angeführte Konto der Verkäuferseite zu überweisen.

Die vorübergehend beanspruchten Flächen sind nach der Beendigung der Nutzung ordnungsgemäß rekultiviert, d.h. im Urzustand zurückzustellen und vom Grundeigentümer bzw. Nutzungsberechtigten wiederum der ursprünglichen Verwendung zuzuführen.

Die, für diese vorübergehende Grundinanspruchnahme zu entrichtende, Gebühr an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wird von der Käuferseite übernommen. Die Verkäuferseite ist damit einverstanden, dass diese Gebühr von dem, von der Käuferseite beauftragten, Notar im Wege der Selbstberechnung abgeführt wird und erteilt den Auftrag zur Selbstberechnung."

Mit Schreiben vom 20.10.2015 ersuchte die Bf. die belangte Behörde um Nachverrechnung der, für die Einräumung der vorübergehenden Beanspruchung der o.a. Grundstücke, gemäß § 33 TP 5 GebG 1957 angefallenen Rechtsgeschäftsgebühr.

Die belangte Behörde wertete die Gewährung der vorübergehenden Grundinanspruchnahme als Dienstbarkeit und setzte mit dem, im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten, Bescheid die Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 9 GebG iVm § 15 Abs.2 BewG mit € 107,22 (= 2% von € 5.361,12 ,gerundet nach § 204 BAO) fest. Die Bemessungsgrundlage berechnete sie wie folgt: 68 m² x 0,73= € 49,64 x12 x9 (gemäß § 15 Abs.2 BewG) = € 5.361,12.

Dagegen erhob die Bf. fristgerecht die verfahrensgegenständliche, als Berufung bezeichnete, Beschwerde; im Wesentlichen mit nachstehender Begründung:

Die Bemessung der Gebühr sei zu Unrecht nach § 33 TP 9 GebG erfolgt. Es sei in Punkt fünftens des Übereinkommens ein Bestandvertrag veranbart worden. Die Gebührenbemessung habe demnach nach § 33 TP 5 GebG erfolgen müssen. Es liege eine Nutzungsvereinbarung zur vorübergehenden Beanspruchung zweier Arbeitsstreifen entlang der neuen Grundgrenze vor. Diese Arbeitsstreifen seien- auf die mit zwei bis drei Jahren veranschlagte Baudauer- zur Lagerung von Baumaterialien und diversen Baueinrichtungen sowie zur Zufahrt in Bestand gegeben worden .

Die belangte Behörde wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab. Im Wesentlichen mit der Begründung, dass für eine Dienstbarkeit nach § 33 TP 9 GebG 1957 charakteristisch sei, dass der Eigentümer der Sache nicht zu einem aktiven Tun, sondern nur zu einem Dulden oder Unterlassen verpflichtet sei. Die Wortwahl des Punktes fünftens des Übereinkommens sei für derartige Verträge typisch. Rechte, die inhaltlich eine Dienstbarkeit bedeuten, könnten auch ohne Eintragung in das Grundbuch begründet werden.

Dagegen stellte die Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag nach § 264 BAO. Das Bundesfinanzgericht,(BFG), möge über ihre Beschwerde entscheiden.

Das Bundesfinanzgericht hat hiezu erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 17 Abs. 1 Gebührengesetz 1957,(GebG), ist für die Festsetzung der Gebühren der Inhalt der über das Rechtsgeschäft errichteten Schrift (Urkunde) maßgebend (Urkundenprinzip).

Gemäß § 33 TP 5 Abs. 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 Rechtsgebühr von 1 v. H.

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

Gemäß § 15 Abs.2 Bewertungsgesetz 1955, (BewG), sind immerwährende Nutzungen oder Leistungen sind mit dem Achtzehnfachen des Jahreswertes, Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer vorbehaltlich des § 16 mit dem Neunfachen des Jahreswertes zu bewerten.

Erwägungen:

Im zu beurteilenden Fall war strittig, ob die, vorstehend unter Punkt fünftens des o.a. Übereinkommens, angeführte "Vorübergehende Beanspruchung" der Rechtsgeschäftsgebühr für die Einräumung einer Dienstbarkeit nach § 33 TP 9 GebG oder der Rechtsgeschäftsgebühr für die Vereinbarung eines Bestandverhältnisses nach § 33 TP 5 GebG unterliegt. Nach den o.a. Einlassungen der Bf. liegt letzteres vor.

Dazu war zu erwägen:

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).

Gemäß § 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.

Gemäß § 480 ABGB ist der Titel zu einer Servitut u.a. auf einem Vertrag begründet.

Dienstbarkeiten (Servituten) sind sohin dingliche, auf Privatrechtstitel beruhende oder durch Richterspruch oder Enteignung eingeräumte, idR durch Verbücherung erworbene (§ 481) Rechte auf beschränkte Nutzung einer fremden Sache, denen die Pflicht ihres jeweiligen Eigentümers zur Duldung dieser Nutzung (bejahende Servitut) oder Unterlassung eigener Nutzung (verneinende Servitut) gegenübersteht.

Die Zulässigkeit einer Befristung oder auflösenden Bedingung ergibt sich aus § 527 ABGB Servituten sind sowohl räumlich als auch zeitlich beschränkbar .(siehe in Rummel, ABGB³, Rz 1 f. zu § 472).

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, unterliegt nach dem Wortlaut des § 33 TP 9 GebG 1957 schon die entgeltliche Einräumung des Titels zum Erwerb der dort festgesetzten Rechtsgeschäftsgebühr. 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).

Der VwGH stellt in ständiger Rechtsprechung (VwGH 05.03.1990,89/15/0014; 13.12.2012, 2010/16/0023) weiter fest, dass das zudem eingeräumte "Recht der vorübergehenden Inanspruchnahme" von (weiteren) Grundflächen für die Dauer der Erneuerungsarbeiten eine (weitere) Dienstbarkeit im Sinne des § 33 TP 9 GebG darstellt. Auch sei die Auffassung , die Dienstbarkeit an einem Grundstück sei "schon ihrer Natur nach eine auf Dauer angelegte Berechtigung", unrichtig, da aus § 527 ABGB eindeutig hervorgeht, dass eine Servitut auch auf eine beschränkte Zeit eingeräumt werden kann, sodass die Dienstbarkeit durch Zeitablauf zum Erlöschen kommt (mit Verweis auf Rummel, ABGB, Rz 1 zu § 527).

Völlig gleichlautend hinsichtlich der Einordnung als Dienstbarkeitsvertrag entschieden hat der VwGH im Erkenntnis vom 24.6.2010 2010/16/0053 zu einem Deponievertrag, wonach auf Baudauer eines Tunnels gegen Entgelt die Deponierung des Aushubmaterials, die Verwendung von Grundflächen als Manipulations- und Zwischenlagerfläche, die Berechtigung zur Nutzung mit Fahrzeugen, Maschinen und zum Abstellen von Geräten sowie bei Beendigung die Rückstellung der Grundflächen in ordentlichem, geräumtem Zustand vereinbart war.

Bezogen auf den zu beurteilenden Fall bedeuten diese rechtlichen Ausführungen folgendes:

Der Beschwerdeargumentation, die betreffende Grundflächen werden für den Zeitraum der Errichtung eines Straßenbauwerkes auf bestimmte Dauer in Bestand gegeben, kann insofern nicht von vorne herein entgegengetreten werden, als auch ein Bestandgeber gegen Entgelt den Gebrauch der Sache zu dulden hat.

Allerdings ist aus dem Inhalt des Punktes fünftens des Übereinkommens ersichtlich, dass dessen Gegenstand - ähnlich den o.a. Sachverhalten der genannten VwGH-Erkenntnisse- die

vorübergehende Grundinanspruchnahme, zum Zweck des Straßenbaus, ist. Laut diesem Punkt räumt der Verkäufer- auch im Namen allfälliger Nutzungsberechtigter- der Käuferseite auf Baudauer gegen eine monatlich zu entrichtende Nutzungsentschädigung das Recht ein, die in seinem Eigentum verbleibenden Grundflächen zur Lagerung, für Baueinrichtungen und als Zufahrt zu beanspruchen.

Dazu kommt, dass- lt Inhalt des Punktes fünftens-diese vorübergehend beanspruchten Flächen, nach Beendigung der Beanspruchung, vom Grundeigentümer wieder ihrer ursprünglichen Verwendung zuzuführen sind und eine derartige Verpflichtung für einen Bestandvertrag untypisch ist. Es ist ungewöhnlich dass ein Bestandgeber sich gegenüber einem Bestandnehmer zu einem solchen Tun im Anschluss an die Beendigung des Bestandverhältnisses verpflichtet.

Nach dem maßgebenden Gesamtinhalt des Übereinkommenspunktes fünftens ist der erkennbare Zweck der darin enthaltenen Regelung, nicht primär in einem bloßen Gebrauch des Grundstückes gelegen, sondern zweifelsfrei darin gelegen, in Zusammenhalt mit der Durchführung eines bestimmten Straßenbauprojektes, eine dafür zwingend notwendige Grundbeanspruchung festzuschreiben. Grund des gesamten Übereinkommens ist die Hintanhaltung der drohenden Enteignung des Vertragspartners der Bf. (vgl. auch Vertragspunkt XVI)

Der Grundeigentümer wurde gegen Entgelt dazu verbunden, zum Vorteil der Bf die Grundinanspruchnahme für diverse Baueinrichtungen, Lagerungen und Zufahrten auf Baudauer- somit vorübergehend- zu (er)dulden. Seine vorrangige Verpflichtung besteht sohin ganz offensichtlich in einer Duldungspflicht, womit eine Dienstbarkeit iSd § 472 ABGB eingeräumt wurde. (vgl. BFG vom 14.09.2017, RV/5100395/2017)

Es darf nicht übersehen werden, dass der VwGH in sämtlichen- vorstehend dargelegte- Beschwerdefällen die darin, mit dem zu beurteilenden Fall vergleichbaren,-eingeräumten Rechte der Grundinanspruchnahme bzw. der vorübergehenden Grundinanspruchnahme, durchwegs als (weitere) Dienstbarkeit qualifiziert hat, die der Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 9 GebG unterliegt

Der VwGH führt weiter aus, dass eine solche Duldungspflicht (wie zB Duldung des Begehens und Befahrens, Verlegung von Kabeln etc.) sowie die dafür zugestandene Art der Entschädigung als typischer Inhalt von Dienstbarkeitsverträgen anzusehen sind (VwGH 17.2.1986, 84/15/0056).

Im Lichte der vorstehend rechtlichen Ausführungen erfolgte die Vergebüßung der *"vorübergehenden Beanspruchung"* nach § 33 TP 9 GebG 1957 zu Recht.

Da im gesamten Übereinkommenstext sich kein Hinweis über Beginn und Ende der Baudauer findet, ging die belangte Behörde zu Recht von einer Dienstbarkeitsvereinbarung auf

unbestimmte Dauer aus. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage war daher von Nutzungen auf unbestimmte Dauer, die gemäß § 15 Abs.2 BewG 1955 mit dem 9fachen des Jahreswertes zu bewerten waren, auszugehen.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

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.

Zu den strittigen Fragen der Einordnung des Übereinkommens als Dienstbarkeitsvertrag und ob die Vergebühnung nach § 33 TP 9 GebG von der Verdinglichung der Dienstbarkeit abhängt, ist die ausführlich zitierte einhellige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorhanden, in deren Anwendung das BFG seine Entscheidung getroffen hat. Es liegt sohin keine Rechtsfrage von "grundsätzlicher Bedeutung" vor, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

Wien, am 1. September 2021