



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Kopf und die weiteren Mitglieder Mag. Peter Bilger, Mag. Tino Ricker und Mag. Michael Kühne im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn über die Berufung der BfAdr, vertreten durch Süd-West-Treuhand Steuerberatungs GmbH, 6900 Bregenz, Gletscherstraße 12, diese vertreten durch Dr. Arnulf Summer, Rechtsanwalt in Bregenz, vom 3. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch ADir Walter Rehlendt, vom 3. September 2008 betreffend Gebühren nach der am 25. November 2009 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin und die Gemeinde K haben folgenden Vertrag abgeschlossen:

I.

- 1. Festgestellt wird, dass die Gemeinde grundbürgerliche Alleineigentümerin der Liegenschaften in EZ GB, bestehend ua aus den GST-NR und EZ2, bestehej unter anderem aus GST-NR2, im Grundbuch des Bezirksgerichtes Feldkirch ist.*
- 2. Die IRR betreibt seit 1952 auf diesen Liegenschaften einen Steinbruch, der nun stillgelegt wurde. Die IRR ist Inhaber eines genehmigten Hauptbetriebsplanes / Gewinnungsbetriebsplanes gemäß Mineralrohstoffgesetz.*
- 3. Die IRR ist verpflichtet, unter anderem einen Abschlussbetriebsplan gemäß § 114 Mineralrohstoffgesetz aufzustellen und das Gelände endzugestalten. Das entsprechende Verfahren ist bei der Bezirkshauptmannschaft Feldkirch anhängig.*

4. Zwischen der Gemeinde und der IRR ist beabsichtigt, die Rechte und Pflichten aus dem Abschlussbetriebsplan (einschließlich Hauptbetriebsplan / Gewinnungsbetriebsplan) zunächst auf die Gemeinde zu übertragen; weiters besteht die Absicht, die Rechte und Pflichten aus diesem Abschlussbetriebsplan von der Gemeinde auf die Anbauberechtigte zu übertragen.

Gleichzeitig ist beabsichtigt, einen Wechsel gemäß § 84 Abs 2 Mineralrohstoffgesetz vorzunehmen, und zwar zunächst von der IRR auf die Gemeinde und dann von der Gemeinde auf die [Berufsführerin].

II.

1. Die Gemeinde übergibt nunmehr eine Teilfläche des GST-NR GB der Anbauberechtigten sowie gestattet und verpflichtet hiemit die Anbauberechtigte zur Errichtung und zum Betrieb einer Bodenaushubdeponie auf diesem Grundstück gemäß Verfahren BHKF der Bezirkshauptmannschaft Feldkirch sowie zur Vornahme der Abbauendgestaltung und die Anbauberechtigte übernimmt diese Flächen und ist berechtigt sowie verpflichtet nach dem Abfallwirtschaftsgesetz bzw dem Mineralrohstoffgesetz die Deponie zu betreiben sowie die Endgestaltung durchzuführen.

2. Die Deponiefläche wird über die Grundstücke Nrn [...] erschlossen (Zu- und Abfahrt). Für die Nutzung des ÖWG Grundstückes Nr [...] GB wurde der Gemeinde eine Gebrauchserlaubnis am 22.1.2008, ZI 82012008/0004 erteilt.

Die Gemeinde K überlässt der IRR im Rahmen eines Pachtvertrages für den Betrieb eines Lagerplatzes ihre Grundstücke Nrn [...]. Die IRR wird verpflichtet werden, die bestehende Zu- und Abfahrt auf ihre Kosten zu erhalten bzw eine neue Zu- und Abfahrt auf eigene Kosten herzustellen und zu erhalten. Die Gemeinde K wird mit IRR vereinbaren, dass IRR diese Zu- und Abfahrt der [Berufsführerin] zur Mitnutzung gegen anteilige Tragung der Wartungs- und Erhaltungskosten, im Übrigen aber kostenlos überlässt. Es besteht daher bereits derzeit und dann nach Abschluss des Pachtvertrages mit der IRR eine rechtlich gesicherte Zu- und Abfahrt für die vertragsgegenständliche Deponiefläche.

3. Die Gemeinde bemüht sich mit der Firma H zu einer Vereinbarung zu kommen, dass auch die [Berufsführerin] die auf dem Grundstück Nr. [...] gelegene Zu- und Abfahrt unter Bedingungen mitnutzen kann. Die Gemeinde macht eine entsprechende Verwendungs-, aber keine Erfolgzsusage. Sollte es daher zu einer entsprechenden Vereinbarung nicht kommen, so kann die [Berufsführerin] keinerlei Ansprüche der Gemeinde gegenüber geltend machen.

III.

1. Zwischen den Parteien wird vereinbart, dass die Anbauberechtigte für die Anschüttung von inertem Aushub- und Abraummaterial (fest eingebaut und verdichtet) pro m³ € 4,50 (Euro vier 50/100) zuzüglich Umsatzsteuer in der jeweiligen gesetzlichen Höhe (derzeit 20 %) an die Gemeinde an Nutzungsentgelt bezahlt.

2. Das Nutzungsentgelt ist wertgesichert zu leisten. Als Maßstab der Wertsicherung dient der von der Statistik Austria monatlich verlautbare Verbraucherpreisindex (Durchschnitt 2005 = 100). Als Basiszahl wird jene Zahl vereinbart, die für den Monat Oktober 2007 verlautbart wurde. Die Anpassung erfolgt einmal pro Kalenderjahr im Jänner (erstmals sohin im Jänner 2009) in dem Ausmaß, in welchem sich die für Oktober des vergangenen Jahres verlautbare Indexzahl gegenüber der Indexzahl des Vorjahres geändert hat. Sollte dieser Index nicht mehr verlautbart werden, so tritt jener an seine Stelle, der diesem am meisten entspricht.

3. Die Anbauberechtigte verpflichtet sich, pro Quartal Akontozahlungen in Höhe von € 40.500,00 netto zu leisten, wobei die erste Rate innerhalb von 14 Tagen nach Vorliegen der rechtskräftigen behördlichen Bewilligungen gemäß Punkt V. des gegenständlichen Vertrages unter Ausschluss einer Aufrechnung auf das Konto der Gemeinde bei der Raiba [...] bar und

abzugsfrei zu leisten. Die nachfolgenden Raten sind dann jeweils am Ersten eines Quartals im Vorhinein zu bezahlen.

4. Die Abrechnung erfolgt jährlich bis spätestens 31. Jänner des jeweiligen Folgejahres nach den bescheidmäßigt verbindlich vorgeschriebenen und hiemit auch ausdrücklich vereinbarten Eingangskontrolllieferscheinen. Ein Fehlbetrag ist binnen 14 Tagen abzudecken.

Ergibt sich aus einer Jahresabrechnung ein Überschuss zu Gunsten der Anbauberechtigten, so ist der Überschussbetrag auf das Entgelt des nächsten Kalenderjahres anzurechnen. Soweit die Eingangskontrolle nicht nach Kubatur, sondern nach Gewicht erfolgt, wird 1 m³ fest eingebauten Aushub- und Abraummaterial mit 2 Tonnen umgerechnet; wird Material lose angeliefert, wird 1 m³ in 0,87 fest eingebaut umgerechnet.

Die Gemeinde kann jederzeit vor Ort die ordnungsgemäße Abwicklung kontrollieren und Einsicht in die Unterlagen nehmen.

5. Nach Abschluss der Anschüttungsarbeiten erfolgt auf Kosten der Anbauberechtigten eine Massenkontrolle durch eine geodätische Geländeaufnahme. Die "hochwertigen" Stein-, Kies-, Sand- und Bruchschattermaterialien, die für die bescheidmäßigt vorgeschriebene Herstellung der Entwässerungen und des luftseitigen Stütz- und Fahrwegdammes erforderlich sind, sowie die humose Deckschicht werden nicht in die Abrechnungskubatur einbezogen, da sie ausschließlich Aufwendungen sind.

Der Einbau dieser "hochwertigen" Materialien unterliegt einer Eingangskontrolle mittels Lieferscheinen, um eine entsprechende Berücksichtigung dieser Kubaturen anlässlich der Endabrechnung zu ermöglichen.

6. Falls die Anbauberechtigte in Verzug gerät, gilt § 1333 Abs 2 und 3 ABGB mit der Maßgabe, dass der Zinssatz 8 Prozentpunkte über dem Basiszinssatz beträgt.

IV.

1. Die Anbauberechtigte verpflichtet sich, die Endgestaltung auf ihre Kosten nach den behördlichen Bescheiden über den Abschlussbetriebsplan (einschließlich Hauptbetriebsplan / Gewinnungsbetriebsplan) nach dem Vorarlberger Gesetz über Natur und Landschaftsentwicklung sowie sonstigen behördlichen Auflagen und Bedingungen vorzunehmen.

Die Anbauberechtigte hat auf ihre Kosten die Liegenschaften durchgehend mit wuchsfähigem, humosen Material zu überdecken und die Liegenschaften bei Beendigung des Vertrages so als anpflanzungsfähiges Waldgrundstück der Gemeinde zu übergeben. Die Aufforstung der Grundstücke erfolgt auf Kosten der Anbauberechtigten gemäß den behördlichen Bescheidaufgaben und Bescheidbedingungen und in Absprache mit der Gemeinde.

2. Falls die Anbauberechtigte eine eigene Zu- und Abfahrt zu den Anschüttungsflächen auf eigene Kosten herstellt - sohin die Zu- und Abfahrt der IRR nicht mitnutzt - und erhält wird vereinbart, dass diese von der Anbauberechtigten neu zu errichtende Zu- und Abfahrt nach vollständiger Beendigung der Endgestaltung nach Wahl der Gemeinde kostenlos zu belassen oder von der Anbauberechtigten auf eigene Kosten wieder in den ursprünglichen Zustand zu versetzen ist.

3. Bei Beendigung des Vertragsverhältnisses wird ein förmliches Übernahme- und Übergabeprotokoll erstellt, in dem der Zustand der Bodenaushubdeponie und die Details der Endgestaltung im Einzelnen festgehalten werden. Die Anbauberechtigte verpflichtet sich anlässlich der Übergabe und Übernahme der Gemeinde K sämtliche Unterlagen (vor allem auch Pläne) zu übergeben, aus denen sich die Lage der Sicherheitskieschichten und Kontrollsäfte, von Leitungen usw. nachvollziehbar entnehmen lassen.

4. Die Anbauberechtigte verpflichtet sich drei Jahre lang Garantie und Gewährleistung für die Mängelfreiheit zu geben, und zwar gerechnet ab ordnungsgemäßer Rückgabe der Liegenschaft an die Gemeinde K.

Liegt ein Verschulden der Anbauberechtigten bzw ihrer Organe oder Erfüllungsgehilfen vor, so haftet die Anbauberechtigte gemäß den gesetzlichen Bestimmungen.

V.

1. Der gegenständliche Vertrag wird unter der aufschiebenden Bedingung abgeschlossen, dass der Abschlussbetriebsplan endgültig auf die Anbauberechtigte übertragen und der Bescheid betreffend den Abschlussbetriebsplan rechtskräftig wird.

2. Die Anbauberechtigte verpflichtet sich weiters, mit dem Anbau erst dann zu beginnen, wenn sämtlich erforderliche behördliche Bewilligungen vorliegen und rechtskräftig sind.

VI.

1. Der gegenständliche Vertrag wird wirksam, sobald die Rechte und Pflichten aus dem Abschlussbetriebsplan auf die Anbauberechtigte übertragen sind, die entsprechende Bewilligung rechtskräftig ist, der Inhaberwechsel bei der Bezirkshauptmannschaft angezeigt ist und dauert bis zum vollständigen Anbau (Endgestaltung), längstens aber bis zum 31.12.2017. Eine Verlängerung der Frist ist im Einvernehmen mit der Gemeinde im Rahmen der Bewilligungen möglich.

2. Die Gemeinde ist berechtigt, das Vertragsverhältnis vorzeitig aufzulösen, wenn die Anbauberechtigte ihren Verpflichtungen trotz Mahnung in einem wesentlichen Punkt nicht nachkommt.

VII.

1. Die Anbauberechtigte ist berechtigt und verpflichtet, die vertragsgegenständliche Anbaufläche, wie im Punkt II. des Vertrages näher bezeichnet, im Rahmen der behördlichen Genehmigungen anzubauen und endzugestalten.

2. Die Gemeinde erklärt sich bereit, alle Zustimmungen, soweit diese für den vertraglichen Anbau erforderlich sind, zu erteilen und sämtliche für die behördlichen Bewilligungen erforderlichen Unterschriften und Erklärungen in der dazu nötigen Form abzugeben.

VIII.

1. Die Anbauberechtigte erklärt, dass sie die Lage und die Beschaffenheit der Liegenschaften in der Natur genau kennt und auf jedwede Einwendungen verzichtet.

2. Die Gemeinde als Grundeigentümerin haftet nicht für einen bestimmten Ertrag der Anbaufläche, wohl aber dafür, dass ihr Eigentumsrecht nicht durch Lasten oder Rechte dritter Personen beschränkt ist, die die Anbauberechtigte in ihrem Recht aus diesem Vertrag hindern.

IX.

Die Anbauberechtigte verpflichtet sich der Gemeinde gegenüber und allen natürlichen Personen, die in der Gemeinde K wohnhaft sind, für die Anschüttung geeignetes Material aus dem Gemeindegebiet K entgegen zu nehmen und zwar zu Selbstkosten von derzeit € 8,22 zuzüglich Umsatzsteuer per m³. Kleinmengen von Bewohnern aus K werden bis zu einem Umfang von in Summe maximal 10 m³ pro Monat kostenlos während der Betriebszeiten nach Rücksprache mit der Anbauberechtigten übernommen.

Auch für dieses Material bzw diese Kleinmengen ist das Nutzungsentsgelt gemäß Punkt III. Abs 1. dieses Vertrages zu entrichten.

X.

1. Die Anbauberechtigte verpflichtet sich, der Gemeinde vor Untertierung dieses Vertrages durch die Anbauberechtigte eine Kution in Form einer unwiderruflichen, abstrakten, auf die Gemeinde als Begünstigte lautende Bankgarantie eines inländischen Bankinstitutes über € 70.000,00 zur Sicherstellung aller ihrer Verpflichtungen aus oder im Zusammenhang mit diesem Vertrag einschließlich Zinsen, Schäden und Kosten zu übergeben.
2. Diese Bankgarantie hat zudem das Recht des Begünstigten vorzusehen, alle Rechte aus dieser Bankgarantie an alle natürlichen oder juristischen Personen abtreten zu können, an welche Eigentum an der Liegenschaft übertragen wird.
3. Diese Bankgarantie hat vorerst unwiderruflich für 65 Monate ab Übergabe abrufbar zu sein, ist jedoch zumindest 6 Monate vor Ablauf immer wieder jeweils unwiderruflich, auf weitere 24 Monate, zu verlängern. Bei jeder Ausstellung oder Verlängerung der Bankgarantie ist der Garantiebetrag entsprechend der Wertsicherungsvereinbarung anzupassen.
4. Gerät die Anbauberechtigte mit einer aus oder im Zusammenhang mit diesem Vertrag bestehenden Zahlungsverpflichtung in Verzug, ist die Gemeinde unbeschadet ihres Rechtes den Vertrag vorzeitig aufzulösen, berechtigt, den jeweils aushaftenden Betrag abzurufen, in welchem Fall die Anbauberechtigte verpflichtet ist, diese Sicherheit wiederum auf den ursprünglichen Betrag aufzufüllen, wobei im Falle der Unterlassung der Auffüllung der Bankgarantie die Auffüllung durch Barzahlung an die Gemeinde vorzunehmen ist.
5. Verletzt die Anbauberechtigte ihre Verpflichtung zur vertragsgemäßen Verlängerung der Bankgarantie, kann diese mit dem vollen, jeweils abrufbaren Garantiebetrag in Anspruch genommen werden, wobei die Anbauberechtigte von der Gemeinde 14 Tage vor Inanspruchnahme der Bankgarantie in diesem Fall schriftlich mittels eingeschriebenen Briefes zu informieren ist.
6. Die Bankgarantie hat vorzusehen, dass sämtliche Rechte aus der Bankgarantie, insbesondere auf Abruf und Einziehung des Garantiebetrages auf den jeweiligen Rechtsnachfolger der Gemeinde im Eigentum des Vertragsgegenstandes abgetreten werden kann.

XI.

Die Gemeinde hat der Firma H, F im Pacht- und Mietvertrag Ka aus dem Jahr 1977 ein Vorpachtrecht für den von der IRR betriebenen Steinbruch eingeräumt, falls die IRR das Pachtverhältnis mit der Gemeinde K aus irgendwelchen Gründen auflösen oder beenden würde.

Die IRR legt den Steinbruch still, pachtet jedoch von der Gemeinde verschiedene Flächen für den Betrieb eines Lagerplatzes (Materialdepot für Wasserbausteine, Kies und Sand).

Die Firma H hat mit Schreiben vom 8. Jänner 2008 auf dieses Recht verzichtet.

XII.

Die mit der Errichtung und Durchführung des Vertrages verbundenen (Rechtsanwalts)Kosten, Gebühren und Abgaben gehen allein zu Lasten der Anbauberechtigten. Rechtsanwalt Dr. Gottfried Waibel vertritt im Zuge der Errichtung und Durchführung dieses Vertrages ausschließlich die Gemeinde, die den Auftrag zur Vertragserrichtung erteilt hat.

2. Die Anbauberechtigte verpflichtet sich, sämtliche Steuern, einschließlich der Grundsteuer (jährlich derzeit ca Euro 100,00), Abgaben und sonstige öffentliche Lasten, die von den mit dem Anbaurecht belasteten Grundstücken zu entrichten bzw damit verbunden sind, allein zu tragen und diesbezüglich die Gemeinde vollkommen schad- und klaglos zu halten.

3. Beide Vertragsteile erklären, den wahren Wert des Vertragsobjektes zu kennen, und wird somit das vorliegende Wertverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung nach den derzeit gegebenen Verhältnissen ausdrücklich als angemessen anerkannt. Beide Vertragsteile verzichten ausdrücklich auf das Recht, diesen Vertrag wegen Verletzung über oder unter die Hälfte des wahren Wertes anzufechten.

4. Abänderungen, Nachträge oder ähnliches zu diesem Vertrag bedürfen zu deren Rechtsgültigkeit der Schriftform. Auch das Abgehen von der Schriftform unterliegt diesem Formgebot.

5. Sollten einzelne Bestimmungen rechtsunwirksam sein oder werden, so wird die Gültigkeit der übrigen Vereinbarung nicht berührt. Die Parteien verpflichten sich vielmehr, die ungültig gewordene Bestimmung je nach Notwendigkeit durch eine ihr in wirtschaftlichem und technischem Erfolg für beide Vertragspartner gleichkommende, rechtsgültige Bestimmung zu ersetzen.

6. Die vertretungsbefugten Geschäftsführer der Anbauberechtigten, DI1 und DI2 erklären an Eides statt, dass die Gesellschafter ihren Sitz in L haben und die Organe der Gesellschaft Österreichische Staatsbürger sind.

7. Die Gemeinde K hat durch ihre Organe am 29. Mai 2006 und 29. Oktober 2007 die für den Abschluss dieses Vertrages erforderlichen Beschlüsse gefasst.

8. Als Gerichtsstand wird das der Sache nach zuständige Gericht in Feldkirch vereinbart.

9. Dieser Vertrag wird in einem Original errichtet, welches die Gemeinde erhält. Die Anbauberechtigte erhält eine Vertragsabschrift."

Die Vertragsparteien schlossen folgenden Zusatz zum obigen Vertrag ab:

In der Einreichung von DDr. Bertle über die Abbauendgestaltung / Abschlussbetriebsplan KI werden Schutz- bzw. Sichtschutzdämme zur Abgrenzung des Werksgeländes der IRR zur L55 und zum Anschüttungsgelände der [Berufungsführerin] erwähnt. Bei gesonderter (vorangehender) Herstellung des Schutzdammes werden die eingebauten Massen nicht vergütet, da dies der Herstellungsaufwand nicht gerechtfertigt.

Beim Sichtschutzdamm zur L55 gilt oben gesagtes in besonderer Weise."

Dem Vertrag war folgendes Berechnungsblatt hinsichtlich der an das Finanzamt abzuführenden Gebühr beigelegt:

<i>"Gesamtkubatur (m³)</i>	<i>360.000,00</i>
<i>abzüglich kostenlose Kubaturen für Sicht- und Schutzdamm, humose Deckschicht, Material für Entwässerung sowie für den luftseitigen Stütz- und Fahrwegdamm</i>	<i>-20.000,00</i>
	<i>340.000,00</i>
<i>340.000,00 x 4,50 € pro m³</i>	<i>1.530.000,00</i>
<i>20% USt</i>	<i>306.000,00</i>
<i>Bemessungsgrundlage</i>	<i>1.836.000,00</i>
<i>davon 1%</i>	<i>18.360,00"</i>

Mit Bescheid vom 3. September 2008 hat das Finanzamt Feldkirch der Berufungsführer Gebühr gemäß § 33 TP 9 GebG in Höhe von 36.720,00 € vorgeschrieben.

In der Berufung vom 3. Oktober 2008 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„Wir beantragen, für das zugrundeliegende Rechtsgeschäft nicht als Dienstbarkeit 2 % Gebühr, sondern als Bestandvertrag eine Gebühr von 1 % vorzuschreiben. Dienstbarkeiten stellen regelmäßig Belastungen für den Eigentümer der "dienenden" Liegenschaft dar. Selbst Abbaurechte, die das dienende Gut belasten, unterliegen nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis den Gebühren für Bestandverträge. Umso mehr muss dies für Anbaurechte gelten.“

Ein Anbaurecht kann niemals eine Dienstbarkeit darstellen, da das dienende Gut nicht belastet, sondern dessen Wert erhöht wird. Die infolge des vorgängigen Abbaues vorübergehend unterbrochene Nutzung wird durch den Anbau wieder ermöglicht.

Mittels des abgeschlossenen Anbauvertrages wird keine dauernde Duldung der Einlagerung von Material vereinbart, sondern nur die vorübergehende bestandweise Nutzung.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2008 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Nach dem Inhalt des Vertrages liegt kein Bestandvertrag vor, sondern ein Dienstbarkeitsvertrag.“

Die Vertragsvereinbarung ist nicht auf die bestandweise Nutzungsüberlassung gerichtet, sondern auf ein dauerndes Dulden der Einlagerung von Aushub- und Abraummateriale durch den Grundeigentümer. Damit wird kein Bestandverhältnis, sondern eine Dienstbarkeit begründet (s.a. Fellner, Geb u verkSt, Bd I, Stempel- und Rechtsgebühren, § 33 TP 9 GebG, Rdz 5 sowie UFS vom 2.2.2005, RV/0083-F/04). Zudem ist auch das Entgelt nicht nach der "Dauer der Nutzung" bemessen, sondern nach der eingelagerten Menge, die auf Dauer auf dem Grundstück verbleiben soll. Nach dem überwiegenden Regelungszweck stellt der Vertrag daher einen Dienstbarkeitsvertrag dar, der den Grundeigentümer zu Gunsten des "Anauberechtigten" verpflichtet, die dauernde Einlagerung des Abraummateriale auf seinem Grundstück zu dulden und damit einen Vertrag iSd § 472 ABGB.“

Wenn eingewendet wird, der Vertrag könne keinen Dienstbarkeitsvertrag darstellen, weil das dienende Gut nicht belastet werde, sondern dessen Wert erhöht wird, so ist dem zu erwidern, dass trotz einer allfällig damit verbundenen Werterhöhung das Entgelt nicht für die Werterhöhung (vom Grundeigentümer) zu leisten ist, sondern im Gegenteil vom Anauberechtigten für die Deponierung, die der Grundeigentümer zulässt.“

Im Vorlageantrag vom 4. November 2008 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

Die Gemeinde K hat mit der[Berufungsführerin] den "Abschlussvertrag" am 10.07.2008 abgeschlossen. Mittels dieses Vertrages hat die Gemeinde K eine Teilfläche des Grundstückes Nummer [...] GB der [Berufungsführerin] mit der Verpflichtung zur Errichtung und zum Betrieb einer Bodenaushubdeponie gemäß dem Verfahren BHFK der BH Feldkirch sowie zur Vornahme der Abbaudengestaltung übergeben. Zwischen den Parteien ist zudem vereinbart, dass die Anauberechtigte, [Berufungsführerin] für die Anschüttung von Aushub und Abbruchmaterial einen bestimmten Kubikmeterpreis zu entrichten hat.

Beim Gebührenbescheid vom 03.09.2008 ist das Finanzamt Feldkirch rechtswidrig davon ausgegangen, dass es sich dabei um eine Dienstbarkeitseinräumung handelt. Tatsächlich handelt es sich hierbei um einen Pachtvertrag: Gegenständlicher Vertrag ist nämlich mit dem vom Obersten Gerichtshof zu 3 Ob 109/51 beurteilten Sachverhalt zu sehen, nur dass dort

nicht Material gegen Entgelt und aufgrund einer entsprechenden Verpflichtung eingebracht, sondern gewonnen wurde.

Der OGH hat ausgesprochen, dass ein Vertrag, mit welchem ein Steinbruch zur Gewinnung von Schotter und Steinen und zum Verkauf dieser Erzeugnisse auf bestimmte Dauer gegen ein bestimmtes Entgelt überlassen und eine Betriebspflicht vereinbart wird, die wesentlichsten Elemente eines Pachtvertrages enthält und somit sämtliche Bestimmungen über Pachtverträge darauf anwendbar sind.

Gleiches muss für den gegenständlichen Vertrag gelten, der nur den "contrarius actus" regelt, nämlich an Stelle der Gewinnung von Schotter regelt der "Abschlussvertrag" das Einbringen von Aushub- und Abbruchmaterial. Darüber hinaus besteht auch hier eine auf eine bestimmte Dauer ausgerichtete Betriebspflicht, was sich aus dem Verfahren BHKF der Bezirkshauptmannschaft Feldkirch (Vertragsbestandteil) und dem Abschlussvertrag (Punkt VI. 1.) ergibt.

Zusammengefasst weist der gegenständliche Abschlussvertrag alle wesentlichen Bestandteile eines Pachtvertrages auf, da mit ihm eine bestimmte Liegenschaft gegen ein bestimmtes Entgelt auf bestimmte Zeit zum Gebrauch, zur Benützung und zur Bearbeitung überlassen und eine Betriebspflicht festgesetzt wird.

In der am 25. November 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung verwiesen die Parteien des Berufungsverfahrens im Wesentlichen auf ihren in den ergangenen Bescheiden bzw. den dagegen eingebrachten Schriftsätze bereits vertretenen Standpunkt. Der Vertreter der Bf brachte insbesondere vor, auf den strittigen Vertrag seien analog zum bereits zitierten Judikat des OGH die Bestimmungen des § 1118 ABGB über Bestandverträge anzuwenden. Von einem Dienstbarkeitsvertrag unterscheide sich der strittige Vertrag vor allem durch die vereinbarte Betriebspflicht, die mangelnde Verbücherung und den Umstand, dass das vermeintlich dienende Grundstück durch die vereinbarte Nutzung ja aufgewertet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 472 ABGB wird durch das Recht der Dienstbarkeit ein Eigentümer verbunden, zum Vorteil eines anderen in Rücksicht seiner Sache etwas zu dulden oder zu unterlassen. Es ist ein dingliches, gegen jeden Besitzer der dienstbaren Sache wirksames Recht.

Unter Reallast versteht man die dinglich wirkende Belastung eines Grundstückes mit der Haftung für bestimmte, in der Regel wiederkehrende Leistungen des jeweiligen Grundeigentümers. Die Reallast unterscheidet sich von der Dienstbarkeit vor allem dadurch,

dass den Eigentümer des belasteten Grundstückes nicht bloß eine Pflicht zum Dulden, sondern eine solche zu aktivem Tun trifft.

Durch den Kaufvertrag wird gemäß § 1053 ABGB eine Sache um eine bestimmte Summe Geldes einem anderen überlassen. Er gehört, wie der Tausch, zu den Titeln, ein Eigentum zu erwerben. Die Erwerbung erfolgt erst durch die Übergabe des Kaufgegenstandes. Bis zur Übergabe behält der Verkäufer das Eigentumsrecht.

Wenn ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente enthält, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Zweck zu beurteilen. Für die Rechtsnatur 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. Erkenntnis vom 5. März 1990, 89/15/0014 mwH).

Im gegenständlichen Fall ist eine eindeutige Zuordnung eines Deponievertrages, wie auch eines Abbauvertrages zu einem zivilrechtlichen Vertragstyp nicht möglich. Für die Rechtsnatur 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. Erkenntnis vom 5. März 1990, 89/15/0014 mwH).

Für einen Kaufvertrag ist es begriffsnotwendig, dass sich Parteien zum Austausch einer Sache gegen eine Geldsumme verpflichten. Der Kaufvertrag gehört zu den Veräußerungsverträgen, da er auf Änderung der eigentumsrechtlichen Zuordnung einer Sache abzielt. Er gehört zu den entgeltlichen und gegenseitigen Verträgen, als deren Grundform das ABGB den Tausch begreift. Für den Kauf ist der Austausch einer Sache gegen eine Geldsumme begriffswesentlich. Im gegenständlichen Fall hat sich die Berufungsführerin verpflichtet für jeden m³ Aushub- und Abraummateriale den sie auf der der Gemeinde gehörenden Liegenschaft deponiert, 4,50 € zzgl USt an die Gemeinde zu bezahlen. Es erfolgt daher kein Austausch des Aushub- und Abraummaterials gegen Geld. Vielmehr zahlt die Berufungsführerin einen Geldbetrag dafür, dass sie Aushub- und Abraummateriale auf der der Gemeinde gehörenden Liegenschaft deponieren darf. Eine Umdeutung in einen Kaufvertrag des Deponiegrundstückes ist nicht möglich, da gerade das Eigentum an dem Grundstück nicht auf die Berufungsführerin übergehen soll, sondern diese nur zur Deponierung von Aushub- und Abraummateriale auf der Liegenschaft berechtigt wird. Zum Grundstück ist alles zu rechnen was sich unter oder über der Erdoberfläche befindet, einschließlich dem in senkrechter Linie darüber befindlichen Luftraum (§297 ABGB). Der Raum der für die Deponierung des Aushub- und Abraummaterials benötigt wird, kann aus diesem Grund nicht

als eigene verkehrsgängige vom Grundstück getrennte Sache, erworben werden. Es liegt daher kein Kaufvertrag vor.

Aus der Art des Rechtsgeschäftes und seines spezifischen Regelungsinhaltes ergibt sich, dass der Vertragswille auf die Erzielung eines Erfolges gerichtet ist, der auch sonst typischerweise mit Verträgen über Dienstbarkeiten verbunden ist. Auf Grund der Art der Belastung der dienenden Grundstücke ist diese in der Natur erkennbar. Es handelt sich somit um eine offenkundige Dienstbarkeit. Dies hat zur Folge, dass der Inhaber eines gültigen Titels trotz Nichtverbücherung in seinem Recht gegen jeden Dritten geschützt ist, wenn sichtbare Vorgänge auf dem dienenden Grundstück, die von dort mit einiger Aufmerksamkeit wahrgenommen werden können, das Bestehen einer Dienstbarkeit vermuten lassen. Unabhängig von dieser somit zumindest de facto gegebenen dinglichen Wirkung der eingeräumten Rechte ist nach Lehre und Rechtsprechung die Begründung obligatorischer Dienstbarkeiten zulässig, was der Vertreter der Bf in der mündlichen Berufungsverhandlung auch zutreffend eingeräumt hat. Auch bei der hiebei im Zweifelsfall erforderlichen Bedachtnahme auf den Vertragsinhalt ergibt sich, dass die die Gemeinde treffenden Duldungs- und Unterlassungspflichten, wie etwa die Duldung der Deponierung von Aushub- und Abraummateriale als typischer Inhalt von Dienstbarkeiten anzusehen sind. Die im Vertrag geregelte Deponierung Aushub- und Abraummateriale stellt ein Dulden der Gemeinde dar. Ein auch für die Gemeinde erwachsener Vorteil aus der Duldung kann die Duldung nicht in eine Forderung verkehren. Auch ist aus dem Vertrag nicht erkennbar, dass die Deponierung des Aushubmaterials eine Forderung der Gemeinde ist, da für die Benützung des Grundstückes als Deponie von der Beschwerdeführerin der Gemeinde eine Entschädigung zu zahlen ist. Der Umstand, dass die Bf der Grundeigentümerin für die Anschüttung von Material ein mengenabhängiges Entgelt zu entrichten hat, verdeutlicht nach Überzeugung des Senates klar und eindeutig das überwiegende rechtliche und wirtschaftliche Interesse der Vertragsparteien, nämlich das Deponierecht einerseits bzw. die Pflicht zur Duldung der Deponie von Aushub- und Abraummateriale andererseits. 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. Aus dem oben ausgeführten ergibt sich, dass Punkt VI. des Vertrages eine zeitlich beschränkte Dienstbarkeit begründet.

Unter Bedachtnahme auf die oben skizzierte Rechtslage teilt der Senat den Standpunkt des Finanzamtes und verweist diesbezüglich auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung. Dementsprechend stellt der strittige "Abschlussvertrag" ein Deponievertrag dar, der gebührenrechtlich als Dienstbarkeit zu beurteilen ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band I, Stempel und Rechtsgebühren, § 33 TP 9, Rz 5; UFS

2.2.2005, RV/0083-F/04; Ecolex 2006, 697). Von einem Bestandverhältnis unterscheidet es sich vor allem in zwei wesentlichen Punkten: Zum einen bewirkt die vertragsgemäße Nutzung der Liegenschaft im Ergebnis einen für ein Bestandsverhältnis untypischen Verbrauch des genutzten Objektes in mengenmäßiger Hinsicht. Zum anderen wirkt die vertragsgemäße Nutzung über die vereinbarte Nutzungsdauer hinaus, da ja das deponierte Material weiterhin auf dem Grundstück der Eigentümerin lagert. Gegenstand des Vertrages ist also nicht die bloß vorübergehende Nutzung, sondern die dauernde Duldung der Einlagerung von Materialien gegen ein Entgelt, das von der Kubatur des eingelagerten Materials abhängig ist.

Die Berufung war daher aus oa Gründen als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 16. Dezember 2009