

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache der Bf., X., vertreten durch R.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 11. April 2011, Erf.Nr. x/x, St.Nr. y/x, betreffend Rechtsgebühr zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Am 22. Dezember 2010 wurde zwischen Herrn E.G. als Eigentümer und der Firma Bf., der Beschwerdeführerin, ein Superädifikatsvertrag abgeschlossen. Dieser Vertrag lautet:

### *„Präambel*

*1. Der Eigentümer ist grundbücherlicher Eigentümer der Liegenschaft EZ 1 mit dem Grundstück Nr. 11 im Ausmaß von 2.168 m<sup>2</sup>, GB Z., BG B.*

*2. Der Eigentümer ist weiters selbständig vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft.*

*3. Die Gesellschaft hat auf der Liegenschaft EZ 1 ein Bauwerk (Werkstatthalle mit Tiefgarage) in der Absicht errichtet, dass dieses nur für eine bestimmte Zeitdauer auf dieser Liegenschaft verbleiben soll. Eigentümerin dieses Bauwerks soll die Gesellschaft sein.*

*4. Zur Klarstellung des rechtlichen Schicksals obgenannten Bauwerks sowie zur näheren Regelung der für die Vertragsteile hieraus erfließenden Rechte und Pflichten schließt der Eigentümer mit der Gesellschaft daher diesen Vertrag.*

### *I.*

### *Superädifikat*

*1.1. Der Eigentümer hat der Gesellschaft gestattet auf obgenannter Liegenschaft EZ 1 das in Beilage./A, die einen integrierenden Vertragsbestandteil bildet, konkretisierte*

*Gebäude zu errichten, wobei einvernehmlich festgestellt wird, dass es sich dabei um ein Bauwerk handelt, das in der Absicht errichtet wurde, nicht stets auf dem Grundstück zu verbleiben. Es handelt sich daher um ein Bauwerk iSd § 435 ABGB.*

*Sämtliche bisherigen Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Errichtung obgenannten Bauwerks wurden in der Absicht verrichtet, ein Gebäude auf fremden Grund zu errichten, das dort nicht für seine ganze natürliche Lebensdauer bleiben soll.*

*1.2. Die Gesellschaft verzichtet ausdrücklich auf die Geltendmachung des Eigentums an der Baufläche. Die Regel des § 418 letzter Satz ABGB hinsichtlich der Ausgleichszahlung gegen Verbücherung des Eigentums ist nicht anwendbar. Die Gesellschaft erklärt ausdrücklich, dass sie als redliche Bauführerin keineswegs das außerbücherliche Eigentum an der zur Errichtung des Bauwerkes überlassenen Baufläche erwerben kann.*

*1.3. Der Eigentümer gestattet der Gesellschaft weiters das Zufahrtsrecht zu obgenanntem Superädifikat sowie sämtliche weitere mit dem ordentlichen Gebrauch des Superädifikats notwendigen Benützungsrechte hinsichtlich obgenannter Liegenschaft.*

## *II.*

### *Aufsandungserklärung*

*1.1. Die Vertragsteile vereinbaren die Ersichtlichmachung des Superädifikats ob der eingangs bezeichneten Liegenschaft sowie die Einreihung dieser die Errichtung des Superädifikates betreffenden Urkunde in der Urkundensammlung des BG B. .*

*1.2. Herr E.G. , geb. am xxx , Y. , erteilt daher seine ausdrückliche Einwilligung und Zustimmung, dass dieser Vertrag als Urkunde über den originären Erwerb des Eigentums für das auf der Liegenschaft EZ 1 , GB Z. , BG B. , gemäß Blg./A errichtete Gebäude für die Firma Bf. , FN 5w , X. , gem. § 1 Abs 1 Z 2 lit b UHG eingereicht werde.*

*1.3. Ferner erteilt Herr E.G. , geb. am xxx , Y. , seine ausdrückliche Einwilligung und Zustimmung, dass das oben bezeichnet Superädifikat im Gutsbestandsblatt der Liegenschaft EZ 1 , GB Z. , BG B. , gem. § 19 iVm § 1 Abs 3 UHG als Gebäude iSd § 435 ABGB angemerkt werde.*

## *III.*

### *Entgelt*

*3.1. Für die Nutzung der Liegenschaft vereinbaren die Vertragsteile ein für die Dauer des Verbleibs des Superädifikats auf der Liegenschaft von der Gesellschaft an den Eigentümer jährlich zu zahlendes Entgelt in Höhe von EUR 6.800,00 (inkl. EUR 1.133,34 an USt.).*

*3.2. Obgenanntes Entgelt ist jeweils am 01.10. eines jeden Kalenderjahres im Vorhinein, mit 5-tägigem Respiro, erstmals somit am 01.10.2010, an den Eigentümer bzw. dessen allfällige Rechtsnachfolger im Eigentum der vertragsgegenständlichen Liegenschaft zu entrichten.*

3.3. *Das vereinbarte Entgelt ist wertgesichert. Als Maßstab der Wertsicherung dient der Verbraucherpreisindex 2009 = 100, der von der Statistik Austria verlautbart wird oder ein vergleichbarer, an seine Stelle tretender Index.*

3.4. *Ausgangsbasis für diese Wertsicherungsberechnung ist die für den Monat April 2010 verlautbarte Indexzahl. Das jährlich von der Gesellschaft zu entrichtende Entgelt erhöht und vermindert sich, ohne vom Eigentümer jeweils vorgeschrieben werden zu müssen, in jenem Ausmaß, in dem sich der Verbraucherpreisindex gegenüber dem Monat des Vertragsabschlusses verändert, wobei eine Veränderung der Indexzahl bis einschließlich 3 % jeweils unberücksichtigt bleibt.*

3.5. *Wird jedoch der Schwellwert überschritten oder unterschritten, wird die gesamte Veränderung berücksichtigt. Die nach Über- oder Unterschreitung des Schwellwertes festgelegte Indexzahl bildet die Ausgangsbasis für die Errechnung der weiteren Veränderungen.*

#### IV.

##### *Instandhaltung, Veränderungen.*

4.1. *Die Gesellschaft ist verpflichtet, das von ihr errichtete Bauwerk in gutem Zustand zu erhalten, insbesondere zu gewährleisten, dass Instandhaltungen der gesamten Bauteile, insbesondere hinsichtlich des äußeren Erscheinungsbildes laufend und ordnungsgemäß durchgeführt werden.*

4.2. *Bauliche Änderungen jeder Art dürfen von der Gesellschaft nur nach vorheriger schriftlicher Genehmigung durch den Eigentümer vorgenommen werden. Davon ausgenommen sind kleinere Ausbesserungen und Umbauten, die für den Geschäftsbetrieb erforderlich sind und die keiner behördlichen Bewilligung unterliegen.*

4.3. *Die Gesellschaft verpflichtet sich zur ausschließlichen Tragung der mit der Erhaltung, Veränderung und Betriebsführung des auf dem Grundstück errichteten Superädifikats verbundenen Kosten.*

4.4. *Die auf das Superädifikat entfallenden öffentlichen Abgaben, Steuern und sonstigen Auslagen trägt ausschließlich die Gesellschaft.*

#### V.

##### *Veräußerung, Vermietung, Pfandrechtsbegründung*

5.1. *Der Gesellschaft ist es ohne ausdrückliche schriftliche Genehmigung durch den Eigentümer nicht gestattet, das Superädifikat entgeltlich oder unentgeltlich zu veräußern, zu vermieten oder sonst entgeltlich oder unentgeltlich Dritten zur Verfügung zu stellen oder in welcher Form auch immer Dritten zu übertragen.*

5.2. *Weiters bedarf die Verpfändung des Superädifikats der ausdrücklichen schriftlichen Genehmigung durch den Eigentümer.*

#### VI.

## *Zeitlich befristete Grundnutzung, Rückgabe des Superädifikats*

6.1. Dieser Superädifikatsvertrag beginnt mit 01.10.2010 und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

6.2. Diese Vereinbarung kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten zum Ende eines jeden Jahres schriftlich gekündigt werden.

6.3. Der Grundeigentümer verzichtet ausdrücklich für die Dauer von 25 Jahren ab Vertragsschluss auf die Ausübung des Kündigungsrechtes.

6.4. Wird der Superädifikatsvertrag vor Ablauf der Vertragsdauer von der Gesellschaft - aus welchem Grund immer - gekündigt, so hat der Eigentümer das Wahlrecht entweder die Freimachung der vertragsgegenständlichen Liegenschaft durch Abbruch des Bauwerks auf Kosten der Gesellschaft zu verlangen oder das Bauwerk zum Buchwerte im Zeitpunkt der Kündigung zu übernehmen.

6.5. Wird der Superädifikatsvertrag nach Ablauf der Vertragsdauer von einer der Vertragsparteien - aus welchem Grund immer - gekündigt, so hat der Eigentümer das Wahlrecht, entweder die Freimachung der vertragsgegenständlichen Liegenschaft durch Abbruch des Bauwerks auf Kosten der Gesellschaft zu verlangen oder das Bauwerk zu 25 % des Verkehrswertes zu übernehmen. Bei Meinungsverschiedenheiten hinsichtlich der Höhe des Verkehrswertes haben sich diese auf einen unabhängigen Sachverständigen zu verständigen, der den Verkehrswert endgültig bestimmt.

6.6. Im Falle der Nichteinigung auf einen unabhängigen Sachverständigen durch die Vertragsparteien im Sinne von Punkt 6.4. und 6.5. wird dieser auf einseitigen Antrag eines der Vertragsteile vom Präsidenten der Oberösterreichischen Rechtsanwaltskammer für beide Seiten verbindlich bestellt.

## *VII.*

### *Inländereigenschaft*

7.1. Der Eigentümer ist österreichischer Staatsbürger.

7.2. Die Gesellschaft ist eine juristische Person nach österreichischem Recht mit Sitz im Inland, an der keine Ausländer beteiligt sind.

## *VIII.*

### *Schlussbestimmungen*

8.1. Die mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren und Steuern trägt ausschließlich die Gesellschaft.

8.2. Überdies verpflichtet sich die Gesellschaft, dem Eigentümer und dessen allfälligen Rechtsnachfolgern im Eigentum der vertragsgegenständlichen Liegenschaft für alle in Zukunft in Zusammenhang mit dem Superädifikat entstehenden Kosten, Verbindlichkeiten und Haftungen schad- und klaglos zu halten.

*8.3. Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der Schriftform; mündliche Nebenabreden bestehen nicht. Ein Abgehen von diesem Formerfordernis bedarf ebenfalls der Schriftform sowie der Unterzeichnung beider Vertragsteile.*

*8.4. Die Vertragsteile verzichten auf die Anfechtung dieses Vertrages wegen Willensmängel jeglicher Art, wie zB Irrtum, wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage und Verkürzung über die Hälfte des wahren Wertes.*

*8.5. Sollten eine oder mehrere Bestimmungen dieses Vertrages unwirksam sein bzw. unwirksam werden, verpflichten sich die Vertragsteile unverzüglich, solche Bestimmungen zu vereinbaren, die gültig sind und den ursprünglichen Interessen am Nächsten kommen. Dasselbe gilt im Falle allfälliger Vertragslücken."*

Für dieses Rechtsgeschäft wurde der Beschwerdeführerin vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Bescheid vom 11. April 2011 eine Gebühr gemäß § 33 TP 9 GebG in der Höhe von € 1.224,-- vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde vorgebracht, dass es sich bei gegenständlichem Superädifikatsvertrag um eine Art Mietvertrag handelt. Verwiesen wurde auf eine beigelegte Kopie aus Arnold Rechtsgebühren-Kommentar, wonach ein Superädifikatsnutzungsvertrag nach § 33 TP 5 GebG gebührenpflichtig ist.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Mai 2011 als unbegründet abgewiesen. In der dazu am 6. Mai 2011 gesondert ergangenen Begründung wurde festgehalten:

*„ Gemäß § 33 TP 9 GebG unterliegt die entgeltliche Einräumung einer Dienstbarkeit einer Gebühr.*

*Der Begriff der Dienstbarkeit (Servitut) ist im Gebührengesetz nicht definiert, es muss daher auf das Zivilrecht Bezug genommen werden. Nach § 472 ABGB wird durch das "Recht der Dienstbarkeit" ein Eigentümer 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. Unerheblich ist es, ob die Urkunde über den Vertrag zur Begründung der Dienstbarkeit in einverleibungsfähiger Form ausgestellt wird.*

*Aus dem Vertrag (Punkt I) ergibt sich, dass der Eigentümer der Liegenschaft der Gesellschaft das Zufahrtsrecht zum Superädifikat sowie sämtliche weitere mit dem Gebrauch des Superädifikates notwendigen Benützungsrechte hinsichtlich der Liegenschaft gestattet.*

*Es wird der BW ein Benützungsrecht an einer Liegenschaft eingeräumt.*

*Arnold schreibt einige Zeilen oberhalb der in der Berufung zitierten Kommentarstelle: "Die Einräumung eines Baurechtes unterliegt dem GrEStG. Soweit dadurch dem Bauberechtigten am Grundstück die Rechte des Nutznießers zukommen bzw rechtsgeschäftlich eingeräumt werden ist jedenfalls (im Hinblick auf § 33 TP 9)*

*Gebührenfreiheit gegeben." Dies bedeutet im Umkehrschluss, dass dort, wo kein Grunderwerbsteuertatbestand (Begründung eines Baurechtes) vorliegt, die Einräumung eines Nutzungsrechtes an der Liegenschaft eine Dienstbarkeit darstellt.*

*Die Berufung war daher abzuweisen.“*

In dem gegen diese Erledigung eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht:

*„ Gegen den Gebührenbescheid vom 4. Mai 2011, Begründung vom 6. Mai 2011, eingelangt am 10. Mai 2011, wird innerhalb offener Frist der Antrag gestellt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vorzulegen. Die Berufung richtet sich gegen die vom Finanzamt vorgenommene Einstufung des Superädifikatsvertrages als Dienstbarkeit im Sinne des § 33 TP 9.*

*Dem Finanzamt ist grundsätzlich zuzustimmen, dass es sich bei dem Begriff Dienstbarkeit, welche nicht im Gebührengesetz geregelt ist, um einen zivilrechtlichen Begriff handelt. Neben der zivilrechtlichen Beurteilung ist jedoch auch die wirtschaftliche Betrachtungsweise im Steuerrecht zu berücksichtigen.*

*Im Superädifikatsvertrag vom 22.12.2010 sind mehrere Paragraphen des allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuches erwähnt, zB § 435 und 418. Mit keinem Wort ist jedoch auf die Dienstbarkeit im Sinne des § 472 ABGB Bezug genommen worden. Die vom Finanzamt aus Punkt 1.3 des Superädifikatsvertrages gewählte Formulierung weist meines Erachtens auf keine Dienstbarkeit hin, sondern ist eine übliche Formulierung die auch bei Mietverträgen zur Anwendung gelangt. Dass der Eigentümer der Liegenschaft dem Mieter es gestattet, das Zufahrtsrecht, sowie sämtliche mit dem ordentlichen Gebrauch des Superädifikats notwendigen Benutzungsrechte zu gestatten ist auch Mietverträgen immanent.*

*Im Kommentar von Arnold Rechtsgebühren wird unter § 33 TP 9 unter Randziffer 3 bzw. 3a ein Baurechtsvertrag, welcher einem Superädifikatsvertrag sehr ähnlich ist, als kein Dienstbarkeitsvertrag beurteilt.*

*Weiters wird unter der Randziffer 3a erwähnt, dass keine Dienstbarkeit vorliegt, sondern eine Art Bestandsvertrag (so im § 33 TP 5 zu unterstellen) wenn die Überlassung des Zugangs zu einem Grundstück zu einem jährlichen Zins vertraglich vereinbart wurden. Genau dieser Fall liegt jedoch bei uns vor. Der obligatorische Gebrauch nach § 1096 ABGB (§ 33 TP 5) unterscheidet sich vom dinglichen Recht des Gebrauchs nach § 504 ABGB (§ 33 TP 9).*

*Selbst durch eine Verbücherung des Bestandsvertrages wird dieser nicht zum Dienstbarkeitsvertrag. Der vom Finanzamt dargelegte Umkehrschluss ist meines Erachtens absolut nicht anwendbar, da im Superädifikatsvertrag eine abgeschwächte Form eines Baurechtsvertrages vorliegt. Bei einem Baurechtsvertrag ist eine Belastung im Grundbuch möglich ist und bei einem Superädifikatsvertrag nicht. Da dieses Baurecht auch im Grundbuch eingetragen wird unterliegt es naturgemäß auch der Grunderwerbsteuer.*

*Der Umkehrschluss müsste meines Erachtens richtigerweise lauten:*

*Dies bedeutet im Umkehrschluss, dass dort wo kein Grunderwerbsteuertatbestand vorliegt, die Einräumung eines Nutzungsrechtes an der Liegenschaft entweder eine Dienstbarkeit oder ein Bestandsrecht darstellt.*

*Auch ein Baurechtsvertrag selbst ist kein Dienstbarkeitsvertrag, auch wenn dem Bauberechtigten neben dem Eigentumsrecht (am Bauwerk) am Grundstück die Rechte eines Nutznießers zustehen und gemäß § 11 Satz 1 erster Halbsatz Baurechtsgesetz, bei der Exekution auf ein mit einem Baurecht belastetes Grundstück die Vorschriften über die Exekution auf ein mit einer Dienstbarkeit belastetes Grundstück sinngemäß anzuwenden sind.*

*Baurechtsverträge sind daher schon aus diesem Grund gebührenfrei.*

*Weiters sprechen auch die Beispiele von Dienstbarkeiten im ABGB Kommentar von Rummel gegen das Vorliegen einer Dienstbarkeit. Hier sind angeführt - zB Schiabfahrten, Bringungsrechte, Baderechte - diese Tatbestände sind mit unserem Nutzungsvertrag absolut nicht vergleichbar. Bei der Abgrenzung von Gebrauchsrechten zu Mietverhältnissen wird bei Rummel (§ 521 RZ 2) ausgeführt, dass Entgeltlichkeit nur in Ausnahmefällen möglich ist. Auch dies spricht meines Erachtens für einen Bestandsvertrag.*

*Weiters ist dem Punkt III. 3 .1. festgehalten, dass für die Nutzung der Liegenschaft ein jährlich zu zahlendes Entgelt in Höhe von EUR 6.800,00 vereinbart wird. Auch hier ist eindeutig die terminologie auf einen Nutzungsvertrag = Mietvertrag ausgelegt. Auch die Punkte des Superädifikatvertrages IV, V und VI sind typische Vertragspunkte bei einem Bestandsvertrag.*

*Da hier eindeutig die Merkmale eines Bestandvertrages vorliegen, ist dieser Superädifikatsvertrag vom 22.12.2010 unseres Erachtens auch als Bestandsvertrag der Gebühren nach § 33 TP 5 zu unterwerfen.*

*Es wird daher beantragt, die Gebühr gem. § 33 TP 5 mit EUR 204,00 festzusetzen. Weiters wird der Antrag gestellt, einen Betrag von EUR 1.020,00 gem. § 212a BAO auszusetzen.“*

**Erwägungen**

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 Rechtsgebühr in Höhe von 2 v.H. von dem Wert des bedungenen Entgeltes.

Nach § 472 ABGB wird durch das Recht der Dienstbarkeit ein Eigentümer (einer Liegenschaft) verbunden, zum Vorteil eines anderen, nämlich des Berechtigten, in Rücksicht seiner Sache etwas zu dulden oder unterlassen. Es ist ein dingliches, gegen jeden Besitzer der dienstbaren Sache wirksames Recht.

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, im Allgemeinen einer Gebühr von 1 v.H. nach dem Wert.

Ein Bestandvertrag besteht in der Überlassung des Gebrauchs einer unverbrauchbaren Sache oder deren Teile gegen Entgelt auf „gewisse Zeit“ (Würth in Rummel, ABGB, Rz 1 zu § 1092). Aus der in § 33 TP 5 Abs. 1 GebG enthaltenen Erweiterung des gebührenpflichtigen Tatbestandes auf „sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält“ folgt, dass auch gemischte Verträge, die nach der zivilrechtlichen Begriffsbestimmung nicht zu den Bestandverträgen zählen, bei denen aber die Überlassung einer Bestandsache für eine bestimmte oder bestimmbare Zeit gegen Entgelt den Vertragsgegenstand darstellen, der Gebühr nach § 33 TP 5 GebG unterliegen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes umfasst § 33 TP 5 Abs. 1 GebG die „lupenreinen“ Bestandverträge im Sinne der §§ 1090 ff. ABGB und Verträge, die sich ihrem Wesen nach „als eine Art Bestandvertrag“ darstellen, d.h. Verträge, die zwar von den Regeln der §§ 1090 ff. ABGB abweichen, aber auf Grund für Bestandverträge charakteristischen Merkmalen noch als Bestandverträge im weiteren Sinn anzusprechen sind.

Das Gesetz umschreibt die Gebührentatbestände des § 33 GebG im Allgemeinen mit Begriffen des Zivilrechtes. Für die Abgrenzung unterschiedlich geregelter gebührenpflichtiger Rechtsgeschäfte voneinander ist daher im Allgemeinen deren zivilrechtliche Einordnung maßgebend. Enthält ein einheitlicher Vertrag verschiedenen Vertragstypen entnommene Elemente, ist er gebührenrechtlich nach seinem überwiegenden rechtlichen bzw. 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 5.3.1990, 89/15/0014).

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

Die Bezeichnung des Vertrages als Superädifikatsvertrag gibt keinen Aufschluss darüber, ob das diesem Vertrag zu Grunde liegende Rechtsgeschäft unter der Tarifpost 5 oder der Tarifpost 9 des § 33 GebG einzureihen ist. Durch die im Vertrag



enthaltene Aufsandungserklärung wird dieses Rechtsgeschäft noch nicht zu einem Dienstbarkeitsvertrag. Für eine Dienstbarkeit könnte noch sprechen, dass der Eigentümer der Liegenschaft der Beschwerdeführerin das Zufahrtsrecht zum Superädifikat sowie sämtliche weitere mit dem Gebrauch des Superädifikates notwendigen Benützungsrechte hinsichtlich der Liegenschaft gestattet.

Gegen eine Dienstbarkeit und für einen Bestandvertrag spricht die Bestimmung in dem Vertrag, dass es der Beschwerdeführerin ohne ausdrückliche schriftliche Genehmigung durch den Eigentümer nicht gestattet ist, das Superädifikat entgeltlich oder unentgeltlich zu veräußern, zu vermieten oder sonst entgeltlich oder unentgeltlich Dritten zur Verfügung zu stellen. Für einen Bestandvertrag spricht, dass der Vertrag am 1. Oktober 2010 beginnt und auf unbestimmte Zeit abgeschlossen wird. Außerdem kann diese Vereinbarung von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten zum Ende eines jeden Jahres schriftlich gekündigt werden. Im Zusammenhang mit der Vertragsdauer spricht auch das zu leistende Entgelt in der Höhe von jährlich € 6.800,-- für das Vorliegen eines Bestandvertrages.

Nach Punkt V. des Vertrages ging es nicht darum, der Beschwerdeführerin Einkünfte durch eine Weitergabe des Vertragsobjektes an Dritte zu verschaffen, sondern steht hier die Benützung des Grundstückes nur durch die Beschwerdeführerin selbst im Vordergrund. Es geht sogar so weit, dass die Beschwerdeführerin als Eigentümerin des Superädifikates dieses ohne Zustimmung des Grundstückseigentümers weder entgeltlich noch unentgeltlich veräußern darf und auch nicht entgeltlich oder unentgeltlich Dritten zur Verfügung stellen darf. Eben diese Bestimmungen sprechen gegen eine Dienstbarkeit.

Bestimmungen über die Dauer des Vertragsverhältnisses wie hier im Punkt VI. des Vertrages (Beginn des Vertrages mit 1.10.2010 auf unbestimmte Zeit, beide Vertragsteile können unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von zwölf Monaten zum Ende eines jeden Jahres schriftlich kündigen, Kündungsverzicht des Grundstückseigentümers für die Dauer von 25 Jahren) finden sich typischerweise in Bestandverträgen.

Nach dem Gesamtbild der getroffenen Vereinbarungen des Superädifikatsvertrages ist daher dem Vorbringen der Beschwerdeführerin zu folgen, dass hier kein Vertrag über eine Dienstbarkeit im Sinne der TP 9 des § 33 GebG, sondern ein Bestandvertrag im Sinne der TP 5 des § 33 GebG vorliegt.

Da es sich bei den nach den einzelnen Tatbeständen des § 33 GebG vorgesehenen Gebühren nicht um eine einzige, einheitliche Abgabe, sondern um jeweils verschiedene Abgaben entsprechend den einzelnen Tatbeständen handelt (VwGH 19.6.1989, 88/15/0138) und Sache im Sinne des § 279 BAO jeweils die Erfassung eines bestimmten Abgabenschuldverhältnisses ist (vgl. VwGH 3.10.1988, 87/15/0145), kommt eine Abänderung des angefochtenen Bescheides, mit dem eine Gebühr nach § 33 TP 9 GebG festgesetzt wurde, dahingehend, dass nunmehr (erstmalig) eine Gebühr nach § 33 TP 5 GebG festgesetzt wird, nicht in Betracht. Es war daher der Beschwerde Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (vgl. VwGH 5.3.1990, 89/15/0014).

Wien, am 14. Oktober 2015