



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverwerberin, vertreten durch Helmut Schlack, Wirtschaftstreuhänder, 8580 Köflach, Peter-Rosegger-Gasse 19 vom 24. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 17. Dezember 2004 betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Entscheidungsgründe

Die Agrargemeinschaft xy und die HB KG (Abbauberechtigte) schlossen am 13. November 2000 eine Vereinbarung mit auszugsweise folgendem Inhalt.

„I. Gegenstand der Vereinbarung

Im Grundstück 256 der EZ x (Eigentümer Agrargemeinschaft K) befindet sich ein Vorkommen von weißem Marmor (kristalliner Kalk). Ein Abbauplan zum Gewinnungsbescheid vom 22. August 1994 der Berghauptmannschaft Graz betreffend Abbaufeld „HL“ liegt dieser Vereinbarung bei. Die Gesamtfläche der beiden Abbaufelder beträgt 8,1934 ha, für welche Fläche auch Rodungsgenehmigungen der BHV vorliegen. Die ausgebauten Zufahrten zum Bruchgelände werden vom Verpächter unentgeltlich genutzt.

Die Agrargemeinschaft kommt mit der Firma B KG hinsichtlich des Kalkvorkommens wie folgt überein:

II. Abbau

Die Firma B ist berechtigt, das von der Berghauptmannschaft Graz bewilligte Kalkvorkommen abzubauen. Der Abbau hat fachmännisch zu geschehen. Nach Vertragsauflösung ist der Pachtgegenstand der Agrargemeinschaft, geräumt von allen Fahrnissen der Firma B KG zu übergeben, sohin bescheidmäßig die in Anspruch genommenen Grundflächen zu rekultivieren, gerodete Waldflächen wieder aufzuforsten und insbesondere alle Behördenauflagen zu erfüllen.

Gemäß Punkt I. der Vereinbarung sind die Abbaurechte der HB KG auf das genannte Grundstück bzw. die angeführten Abbaufelder „H“ und „L“ beschränkt. Sollte Abbauwürdigkeit vorliegen, so ist die HB KG berechtigt, auch das auf dem Abbaufeld „y“ lagernde Marmorvorkommen abzubauen. Eine allfällige Abbauwürdigkeit ist durch einen gerichtlich beeideten Sachverständigen aus dem Bergbaufache der Montanuniversität Leoben festzustellen.

V. Entgelt

Der Abbauberechtigte bezahlt einen Betrag als Pacht, der sich wie folgt errechnet:

- a) für weißes Material ATS 40 je Tonne;
- b) für Mauersteine ATS 40 je Tonne
- c) für blaues Material, bruchfallend, grob- oder feinvermahlen ATS 4,51 je Tonne
- d) für weißes bis blaues Material für die Glasfabriken ATS je Tonne.

Der monatliche Pachtzins ist auf der Grundlage der vorgelegten Lieferscheine bis zum 30. des Folgemonates im Wege des Bankeinzuges zur Bezahlung zu bringen.

VI. Abbaudauer

Die Bestimmungen dieser Abbauveinbarung treten mit 1. Jänner 2000 in Kraft; das Abbauverhältnis wird bis 31. Dezember 2020 verlängert und endet zu diesem Termin ohne dass es einer Auflösungserklärung bedarf.

VII. Kontrollrechte

Zur Feststellung der Abbaumenge und der Qualität des abgebauten Marmorgesteins ist die Verpächterin berechtigt, Einsicht in die Buchhaltung des Abbauberechtigten zu nehmen. Zur laufenden Mengenkontrolle hat die HB KG eine nach Lieferscheinen detaillierte monatliche Mitteilung der Tonnagen und Qualitäten durch einen Wirtschaftstreuhänder vorzulegen.

Wird bei laufenden Kontrollen festgestellt, dass aus dem Abbaugebiet der Agrargemeinschaft abgeführte Mengen nicht aufgezeichnet oder nicht der Qualität gemäß erfasst sind, ist die Verpächterin berechtigt, für jede festgestellte Einzelmenge ein Pönale in der Höhe von ATS 10.000 zu verrechnen.

VIII. Mindestabbauzins

Zwischen der HB KG und der A GmbH besteht ein Kauf- und Liefervertrag, auf dessen Grundlage B berechtigt ist, jährlich 40.000 t Marmorgestein mehr oder weniger bruchfallend und für die Herstellung von Marmorkörnung geeignet, zu liefern. Die HB KG ist verpflichtet, den Kauf- und Liefervertrag sowie auch allfällige zukünftige Kauf- und Lieferverträge mit der A GmbH dadurch zu erfüllen, dass er die obgenannten Tonnagen aus dem Abbaugebiet der Agrargemeinschaft abbaut.

Die HB KG verpflichtet sich, monatlich gleich bleibende Pachtzinszahlungen in Höhe von ATS 140.000 ab 1. Jänner 2000 zu leisten. Dieser Abbauzins ist auch dann zu entrichten, wenn der aufgrund der abgebauten Gesteinsmengen sich errechnende Abbauzins nicht die Höhe dieses Mindestzinses erreicht. Er gilt als Vorauszahlung auf den tatsächlichen Pachtzins. Mehrmengen sind nach Ablauf des Jahres von der Agrargemeinschaft in Rechnung zu stellen.

Werden hingegen in einem oder mehreren Vertragsjahr(en) nur solche Mengen abgebaut, dass der Abbauzins nicht die Höhe der Vorauszahlungen erreicht, so kann die nicht bezogene Menge auf künftige Rechnung vorgetragen und während der restlichen Vertragsdauer zusätzlich abgebaut werden.

Die vorgenannten, gleich bleibenden Pachtzinszahlungen sind bedingt durch den aufrechten Bestand des zwischen HB KG und der A GmbH abgeschlossenen Kauf- und Liefervertrag sowie über die Lieferung von Marmorgestein gemäß Punkt V. a-d.

IX. Wertsicherung

Für den Pachtzins wird Wertbeständigkeit (auf Basis VPI 1996) vereinbart.

X. Steuern und Abgaben

Die mit dem Abbau verbundenen Steuern und Abgaben aller Art sowie die Gebühren und Kosten dieser Abbauvereinbarung gehen zu Lasten des Abbauberechtigten.

XI. Übertragung der Abbauberechtigung

Gemäß dieser Abbauvereinbarung stehen die vertraglichen Rechte der HB KG mit den genannten Gesellschaftern zu. Eine darüber hinausgehende Weitergabe der Abbaurechte durch Unterverpachtung oder ähnliche Rechtsformen bedarf der Zustimmung des Verpächters."

Das durchschnittliche monatliche Pachtentgelt wurde dem Finanzamt mit Schreiben vom 7. Dezember 2004 mit € 12,209,04 bekannt gegeben.

Mit Bescheid vom 17. Dezember 2004 wurde der HB KG eine Gebühr gem. § 33 TP 5 Abs. 1 Z1 GebG - ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 2.637.152,60 – im Betrag von € 26.371,52 vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung mit der Begründung, dass es sich bei der zu beurteilenden Vereinbarung um keinen Bestandvertrag sondern um einen reinen Abbauvertrag handeln würde, eingebracht. Dieser Abbauvertrag stelle einen Kaufvertrag über die abzubauende Substanz (Marmorstein) dar. Das in der Vereinbarung bestimmte Entgelt werde nach der Menge des gewonnenen Materials berechnet und sei von der Zeitdauer unabhängig. Eine Gebühr sei daher nicht festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die gebührenpflichtige Qualifizierung des Abbauvertrages als Bestandvertrag damit, dass das Entgelt (Mindestabbauzins) unabhängig von der gewonnenen Menge nach der Zeitdauer berechnet werde. Mit der Verpächterin sei eine gleich bleibende Pachtzinsvereinbarung von monatlich ATS 140.000 abgeschlossen worden. Dieser Betrag sei auch dann zu entrichten, wenn der auf Grund der abgebauten Gesteinsmengen zu errechnende Pachtzins die Höhe des Mindestzinses nicht erreiche.

Dagegen wurde ohne nähere Ausführungen der Vorlageantrag gestellt. Die im Punkt III der Vereinbarung erwähnten Baulichkeiten standen bei Vertragsabschluss laut Ermittlung des UFS im Eigentum der Berufungswerberin.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die am 13. November 2000 unterzeichnete Vereinbarung gebührenrechtlich als Bestandvertrag zu werten ist und als solcher der Bestandvertragsgebühr nach § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG zu unterwerfen ist. Die

Berufungswerberin vertritt die Ansicht, die Vereinbarung stelle einen Kaufvertrag über die abzubauende Substanz dar.

Unter den Tatbestand des § 33 TP 5 GebG 1957 fallen Bestandverträge (§§ 1090 ff ABGB) und sonstige Verträge, wodurch jemand den Gebrauch einer unverbrauchbaren Sache auf eine gewisse Zeit und gegen einen bestimmten Preis erhält.

Die zu beurteilende Vereinbarung ist ein Abbauvertrag. Nach herrschender Ansicht handelt es sich bei dem im ABGB nicht geregelten Abbauvertrag um ein gemischtes Dauerschuldverhältnis, das Elemente des Kaufs und des Pachtvertrags enthält. Für die rechtliche Qualifikation eines gesetzlich nicht geregelten atypischen Vertragsverhältnisses kommt es nicht auf die von den Parteien gewählte Bezeichnung, sondern auf den Inhalt des Vertragsverhältnisses an, den die Parteien entsprechend dem Grundsatz der Privatautonomie entsprechend gestalten können. Haben die Parteien - wie im vorliegenden Fall - die Berechnung des Entgelts grundsätzlich nach der Menge des abgebauten Materials vereinbart, überwiegen die Elemente des Kaufs (1 Ob 614/93 = RIS-Justiz RS0020429 mwN; RIS-Justiz RS0011127, RS0020433).

Das kaufrechtliche Element beim Abbauvertrag ist aber auch darin zu sehen, dass sich das Gewinnungsrecht nicht auf den bloßen Gebrauch der Sache beschränkt, sondern darüber hinaus auch den teilweisen Verbrauch der Sache gestattet und die Ausbeutung der vorhandenen Bodenschätze zum Substanzerzehr führt (Binder in Schwimann, ABGB3 § 1090 Rz 68 mwN, Koziol-Welser 7 I 325, vgl auch Wahle in Klang 2 IV/2 13 ff und Bydlinski ebendort 132 ff oder Klang in Klang 2 V, 19).

Durch einen Abbauvertrag erhält der Vertragspartner des Grundeigentümers für die Dauer des Vertragsverhältnisses die volle Herrschaft über den zum Abbau bestimmten Boden und der Eigentümer hat die Benützung des Bodens zu Zwecken der Gewinnung der vorhandenen Abbauprodukte zu gestatten (Ehrenzweig II/1 404). In diesem Sinn kommt daher dem Vertragspartner des Grundeigentümers eine ähnliche Stellung wie einem Bestandnehmer oder auch einem Fruchtnießer zu.).

Die im konkreten Fall zu lösende Frage geht in die Richtung, ob das von den Parteien begründete Vertragsverhältnis seiner Natur nach den Bestimmungen des Gesetzes über Bestandverträge zu unterstellen ist, ob es also unter die Vertragstype "Bestandvertrag" einzuordnen ist;

Was nun diese Frage anlangt, so ist der Oberste Gerichtshof der Überzeugung, dass Verträge, mit welchen dem Berechtigten gegen Bezahlung eines Entgeltes das Recht auf Gewinnung von Steinen, Schotter und Sand auf bestimmte oder unbestimmte Zeit

vom Grundeigentümer überlassen wird, ihrer Natur nach nicht den Bestandverträgen zugezählt werden können.

Dass Abbauverträge auf längere Zeit, oft auf viele Jahre hinaus, geschlossen werden, haben sie auch mit anderen Verträgen als Bestandverträgen gemein. Dass dem Übernehmer soviel an Stein, Marmor usw., wie er innerhalb der Vertragsdauer gewinnt, überlassen wird, dass er die volle Herrschaft über den zum Abbau bestimmten Boden erlangt, dass seine Tätigkeit die gesamte Produktion erfasst und dass der Eigentümer bloß die Benützung des Bodens zu dulden hat, ist nicht nur für Bestandrechte, sondern für alle Nutzungsrechte an Grund und Boden charakteristisch, wie es Bergberechtigungen oder Dienstbarkeiten sein können. Nur wenn die bestimmungsgemäße Ausbeute wirklich als Frucht" angesehen werden könnte, könnten Abbauverträge schlechtweg als Pachtverträge angesehen werden. Der Hinweis Ehrenzweigs auf § 511 ABGB. reicht zur Begründung seiner Auffassung, dass es sich bei der Ausbeute um Früchte im Rechtssinne handle, nicht aus. Denn das Recht auf Gewinnung von Mineralien ist geradezu auf Verminderung der Substanz des Bodens gerichtet. Was der Berechtigte an gebrochenen Steinen u. dgl. gewinnt, geht der Substanz verloren.

Nicht eine Frucht wird genommen, sondern ein Teil der Substanz selbst. Die Bearbeitung ist nicht auf die Gewinnung von Früchten gerichtet, sondern auf die Herbeiführung einer Verschiebung in der Lage und auf eine Änderung der Verbindung der Substanz mit anderen Teilen. Erst die Verwertung der Mineralien durch Verkauf bringt einen Ertrag. Nicht der Steinbruch bringt Früchte, sondern das damit im Zusammenhange stehende Gewerbe des Handels mit den gebrochenen Mineralien. Klang (2. Aufl. V 19).

Ganz eindeutig zählt nur die Entscheidung SZ. XXIV 77 einen Abbauvertrag den Pachtverträgen zu, und in diesem Falle wohl mit Recht. Mit dem gegenständlichen Vertrag war nämlich der Steinbruch samt Inventar und Maschinen und allen zur Liegenschaft gehörigen Grundstücken der damals Beklagten zum Zwecke der Gewinnung und zum Verkaufe von Schotter und Steinen gegen einen im Vertrag näher bezeichneten Pachtzins überlassen worden. Es war weiters vereinbart gewesen, dass die Beklagte den Betrieb ordnungsgemäß zu führen habe. Offenbar handelte es sich um die Pachtung eines Unternehmens. Aber auch hier hat der Oberste Gerichtshof nur wegen des Überwiegens der Merkmale eines Bestandvertrages den Vertrag als Pachtvertrag angesehen.

Dass Abbauverträge keine Bestandverträge sind, ist selbst den Entscheidungen zu entnehmen, die davon sprechen, dass sie Bestandverträgen gleichen. Nicht der

Gebrauch, sondern der Verbrauch der zur Nutzung überlassenen Sache ist der Gegenstand, auf den vornehmlich die Absicht der Parteien gerichtet ist. Nicht das Bearbeiten des Bestandgegenstandes steht im Vordergrunde, sondern die Ausbeutung der dort vorkommenden Bodenschätze. Der Oberste Gerichtshof trägt daher kein Bedenken, den Entscheidungen zu folgen, die Abbauverträge nicht den Bestandverträgen zuzählen (OGH 19. Oktober 1955 2 Ob470/55).

Im gegenständlichen Fall wurde der Firma HB KG kein Unternehmen in Bestand gegeben. Die im Punkt III der Vereinbarung vom 13. November 2000 beschriebenen Baulichkeiten standen im Zeitpunkt der Vertragserrichtung im Eigentum der abbauberechtigten Firma. Im Vertrag ist ausdrücklich festgehalten, dass bestimmt bezeichnete Abbaufelder eines Grundstückes zum Zwecke der Gewinnung von Kalkvorkommen überlassen wurden. Die Berufungswerberin sollte hiefür Entgelt (im Vertrag als Pacht bezeichnet) bezahlen, und zwar für die Überlassung der Grundflächen zunächst für weißes Material ATS 40 je Tonne, für Mauersteine ATS 40, für blaues Material ATS 4,51 und für weißes bis blaues Material ATS 20 je Tonne.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hängt bei Abbauverträgen die Entscheidung der Frage, ob sie als nicht der Rechtsgebühr unterliegende Kauf-(Lieferungs-)verträge oder als gebührenpflichtige Bestandverträge im Sinne des § 33 TP 5 GebG zu qualifizieren sind, davon ab, ob das Entgelt nach der Menge des gewonnenen Materials berechnet oder nach der Zeitdauer unabhängig von der gewonnenen Menge bestimmt wird (Erkenntnis vom 17. Februar 1983, ZI 82/15/0046, 23. Juni 1971, Slg. Nr. 4254/F).

Auch wenn im vorliegenden Fall ein monatlich gleich bleibender Mindestabbauzins zu leisten ist, ergibt sich aus der abgeschlossenen Vereinbarung, dass die Berechnung des Entgelts nach der Menge des gewonnenen Materials die grundlegende Berechnungsart darstellt. Die Bestimmung des Vertragspunktes VIII betreffend den Mindestabbauzins ist lediglich subsidiärer Natur. Die Menge des abgebauten Materials findet auch bei den gleich bleibenden Pachtzinszahlungen Berücksichtigung. Wenn nämlich dieser als Vorauszahlung auf den tatsächlichen Pachtzins geltende Mindestzins durch den nach der Menge des abgebauten Materials berechneten Abbauzins nicht erreicht wird kann nach der Vereinbarung die nicht bezogene Menge auf künftige Rechnung vorgetragen und während der restlichen Vertragsdauer zusätzlich abgebaut werden. Allein aus dieser Regelung kann nicht abgeleitet werden, dass sich im vorliegenden Fall das Entgelt nach der Zeitdauer unabhängig von der Menge des gewonnenen Materials bestimmt.

Im Hinblick auf den im konkreten Fall eindeutig untergeordneten Charakter der Grundstücksbenützung gegenüber dem Materialabbau ist der zwischen den Parteien bestehende Abbauvertrag - ausgehend von den in der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen - als Kaufvertrag und somit nicht als gebührenpflichtiger Bestandvertrag im Sinne des § 33 TP 5 GebG zu qualifizieren.

Der Berufung war daher aus den dargelegten Gründen Folge zu geben.

Graz, am 9. September 2008