



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, vertreten durch die Villacher Treuhand Dr. Nehsl & Partner Gesellschaft m. b. H., 9500 Villach, Nikolaigasse 39, vom 12. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch Mag. Bettina Weilharter, vom 7. Mai 2008 über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Monat Juli 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Gegenstand des Unternehmens der Berufungswerberin (Bw.) war die Errichtung und der Betrieb eines Hotels mit 122 Betten sowie eines Kongress- und Seminarzentrums (sog. „X“) in Y.

Zum Zwecke der Errichtung dieses Bauvorhabens räumte die Stadtgemeinde Y (in der Folge: Gemeinde) der Bw. gegen Bezahlung eines jährlichen Baurechtszinses mit Baurechtsvertrag im Jahre 1996 das Baurecht auf einer ihr gehörigen Liegenschaft ein.

Die Errichtungskosten wurde durch Eigenkapital der Bw. (ca. ATS 30.000.000,--); Kredite (ca. ATS 30.000.000,--) sowie ein der Bw. von der Gemeinde gewährtes Darlehen von ATS 70.000.000,-- finanziert.

Zwischen der Gemeinde und der Bw. wurde vereinbart (Punkt VIII. des Baurechtsvertrages), dass die Bedienung letzteren Darlehens durch die Bw. von deren positiven Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gemäß § 231 HGB ausgehend, erst ab einer Eigenkapitalverzinsung von 4,5% p. a. zu erfolgen hat.

Auf Grund der von der Bw. im Konkreten erwirtschafteten Ergebnisse aus gewöhnlicher Geschäftstätigkeit (Verluste) kam es letztlich zu keinem Zeitpunkt zu einer Verpflichtung zur Bedienung des vorangesprochenen Darlehens.

Schließlich veräußerte die Bw. das Baurecht im Jahre 2007 samt rechtlichem und tatsächlichem Zubehör (sohin incl. Gebäude „Fuchspalast“) an die Gemeinde. Der Kaufpreis wurde unter Zugrundelegung des Schätzgutachtens des Baumeisters A B, allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierte Sachverständiger, mit € 3.000.000,-- zuzüglich 20% Umsatzsteuer festgelegt. Hinsichtlich der Kaufpreistilgung wurde Folgendes vereinbart:

- 1.) Übernahme der Hypothekarschuld der Bw. gegenüber der Bankgesellschaft C iHv CHF 3.537.237,96, das entspricht einem Betrag von € 2.201.771,--, und
- 2.) (Teil-)Anrechnung des der Bw. von der Gemeinde gewährten Darlehens (aushaftend mit € 5.087.098,--) im Umfang der Differenz zwischen der unter Punkt 1.) angeführten Hypothekarschuld und dem (Brutto-)Kaufpreis von € 3.600.000,-- (d.s. € 1.398.299,--).

Die Bw. entfaltete ab dem Zeitpunkt der Veräußerung des Baurechtes keine (gewöhnliche) Geschäftstätigkeit mehr.

Die Bw. unterzog das vereinbarte (Netto-)Entgelt (€ 3.000.000,--) aus dieser Veräußerung der Umsatzsteuer, die vereinbarungsgemäß durch Überrechnung gemäß § 215 BAO entrichtet worden ist.

Im Zuge einer bei der Bw. abgeführten Außenprüfung folgerte die Prüferin – auch unter Bedachtnahme auf den Inhalt eines Protokolls des Gemeinderates der Gemeinde vom 13.06.2007 – dass hinsichtlich des verbleibenden Darlehensrestbetrages (im angesprochenen Protokoll beziffert mit ca. € 3.900.000,--) ebenfalls von einer Schuldtilgung auszugehen sei, die als zusätzliches Entgelt in die Bemessungsrundlage einbezogen werden müsse, weil auch freiwillige Schuldnachlässe des Leistungsempfänger als Entgelt anzusehen seien.

Der von der Prüferin angesprochene Inhalt des erwähnten Gemeinderatsprotokolls lautet (wörtlich) wie folgt:

„II Anträge des Stadtrates:

1. Erwerb des Hotels „X“

...

1.5. Zustimmung zum formalen Schuldnachlass der Gemeinde über einen Teilbetrag von rd. € 3.900.000,-- aus dem Darlehen der Gemeinde gemäß Schuldschein vom 02.09.1996 über ATS 70.000.000,-- (bzw. € 5.000.000,--) an die Bw.“

Diesem Gemeinderatsprotokoll ist auch entnehmbar, dass die Gemeinde in weiterer Folge betreffend den Fortbetrieb des „Xs“ einen Unternehmenspachtvertrag mit einer Gastronomiebetriebsgesellschaft abgeschlossen hat.

Das Finanzamt erhöhte letztlich mittels des im Spruch genannten Bescheides die von der Bw. erklärten Entgelte aus der Veräußerung des Baurechtes um (netto) € 3.250.000,-- (Steuersatz 20%).

In der dagegen eingebrachten Berufung wird ausgeführt, dass sich die Bw. und die Gemeinde - da ein wirtschaftlich vertretbarer Betrieb des „Xs“ nicht möglich gewesen sei – auf die Veräußerung des Baurechtes an die Gemeinde geeinigt hätten. Um dieser Transaktion vor allem auch im Hinblick auf die Öffentlichkeitswirkung einen allgemein gültigen Verkehrswert zu Grunde legen zu können, sei ein Schätzungsgutachten in Auftrag gegeben worden. Dieses Gutachten sei von den Rechtsvertretern beider Vertragsparteien als Basis für den Transaktionspreis in Höhe von € 3.000.000,-- (netto) herangezogen und schließlich dem Veräußerungsvertrag vom 27.06.2007 zu Grunde gelegt worden.

Es könne der Prüferin zwar beigelegt werden, dass auch freiwillige Schuldnachlässe Entgelt darstellen könnten, Freiwilligkeit setze allerdings einen Entschluss voraus, der in der Entscheidungsfreiheit des sich Entschließenden stehe. Werde nun eine Rückzahlungsverpflichtung auf Grund einer rechtlich bindenden Vereinbarung (Vertrag) gar nicht ausgelöst, dann könne auf diese rechtlich nicht zustehende Zahlung auch nicht „freiwillig“ verzichtet werden.

Für den gegenständlichen Fall bedeute dies, dass die Gemeinde auf eine Schuldtilgung durch die Bw., die rechtlich gar nicht forderbar sei, „freiwillig“ nicht verzichten habe können, weil auf Grund der erwirtschafteten Betriebsergebnisse der Bw. gemäß dem Inhalt des Punkt VII. des Baurechtsvertrages zu keinem Zeitpunkt die Verpflichtung einer Kreditbedienung durch die Bw. eingetreten sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ausgehend vom eingangs dargestellten, im Zuge der abgeführten Außenprüfung festgestellten Sachverhalt (basierend insbesondere auf dem Inhalt der diesbezüglich schriftlich festgehaltenen Verträge, dem Schätzungsgutachtens des Ing. B , dem Inhalt des Gemeinderatsprotokolls) ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates von folgender rechtlichen Beurteilung auszugehen:

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle der Ausführung von Lieferungen und sonstigen Leistungen nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Nach § 4 Abs. 2 Z. 1 UStG 1994 gehört zum Entgelt auch, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung freiwillig aufwendet, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten.

Das Entgelt kann nach der letztzitierten Gesetzesstelle auch im Verzicht auf Forderungen bestehen (Ruppe, Kommentar zum UStG, 3. Aufl., Anm. 12 z. § 4, mit dem ausdrücklichen Hinweis auf Aufrechnung im Sinne des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.5.1963, Zl. 1523/63).

Ruppe (Anm. 10 Z. § 4) führt aber auch aus, dass der Entgeltsbegriff aus der Sicht des Leistungsempfängers definiert ist. Dessen Leistungen sind (nur) Entgelt, soweit sie aufgewendet werden, um die Leistung zu erhalten. Nur das ist Entgelt, was in einer Zweckbindung zur Erlangung der Lieferung oder sonstigen Leistung steht (**Entgeltlichkeitszusammenhang**).

Nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 3.3.1994, C-16/93, „Tolsma“ wird eine Dienstleistung nur dann im Sinne von Artikel 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388, der Sechsten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern, "gegen Entgelt" erbracht und ist somit steuerpflichtig, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden.

Nach der zwischen der Gemeinde und der Bw. geschlossenen Darlehensvereinbarung (Punkt VIII. des Baurechtsvertrages) war die Bedienung des der Bw. von der Gemeinde gewährten Darlehens vom Ergebnis deren gewöhnlicher Geschäftstätigkeit gemäß § 231 HGB abgänglich. Angesichts der erzielten (negativen) Ergebnisse der Bw. hatte demnach zu keinem Zeitpunkt

eine Kreditbedienung durch die Bw. zu erfolgen und war das Darlehen für die Gemeinde dementsprechend auch nicht werthaltig.

Der im Kaufvertrag vom 26. Juni 2007 (Punkt 4) vereinbarte Kaufpreis von € 3.000.000,00 für den Verkauf des Baurechtes (samt Gebäude) orientierte sich zudem am Schätzungsgutachten des beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen A B vom 16.11.2006, wurde somit unter Bedachtnahme auf objektive Kriterien bemessen. Es ist daher davon auszugehen, dass nur insoweit ein Entgeltlichkeitszusammenhang mit der streitgegenständlichen Veräußerung besteht bzw. nur in diesem Rahmen gegenseitig Leistungen ausgetauscht wurden.

Hiezu passt auch der Inhalt des von der Prüferin in ihrem Bericht angesprochenen Gemeinderatsprotokolles, dem zufolge insoweit auch nur von einem „formalen“ Schuld-nachlass durch die Gemeinde die Rede ist.

Bemerkt wird in diesem Zusammenhang auch, dass weitere Gläubiger der Bw. auf Forderungen (im Gesamtausmaß von € 1.248.396,80; Aktenvermerk der Prüferin vom 21. April 2008) verzichtet haben.

Die Bw. ist im Übrigen nach den telefonischen Angaben des Handlungsbevollmächtigten HM mittlerweile (völlig) vermögenslos, was sich mit der Aktenlage deckt und auf den Umstand zurückzuführen ist, dass der Bw. infolge der Veräußerung des Baurechtes (samt Zubehör) die Betriebsgrundlage, die in weiterer Folge die Gemeinde selbst genutzt hat (Abschluss eines Unternehmenspachtvertrages), entzogen worden ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Durch die vorliegende Berufungsentscheidung ergeben sich die nachstehenden Bemessungsgrundlagen:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen lt. Bescheid	6.251.597,64
- Schuldnachlass	- 3.250.000,--
Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen lt. BE	3.001.597,64

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. Oktober 2011