



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., inA., vertreten durch Dr. Herbert Grass, Mag. Günther Kiegerl, Rechtsanwälte, 8530 Deutschlandsberg, Hauptplatz 42/I, vom 10. Dezember 2009
gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 9. November 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 29. Juni 2009 veräußerte die BgmbH die Liegenschaften EZ 1 und EZ 2, je Grundbuch C samt den darauf befindlichen Gebäuden, insbesondere der bestehenden Kraftwerksanlage, und dem zu Postzahl 3 im Wasserbuch des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, Bezirk E, eingetragenen Wasserrecht an die Bw. (in der Folge auch Berufungswerberin genannt). Als Kaufpreis vereinbarten die Vertragsparteien für die Liegenschaften 400.000,00 € und für das Wasserrecht 100.000,00 € zuzüglich 20% Umsatzsteuer in Höhe von 20.000,00 €, somit insgesamt 520.000,00 €.

Das Finanzamt schrieb der Erwerberin für diesen Rechtsvorgang mit Bescheid vom 9. November 2009 die Grunderwerbsteuer in Höhe von 18.200,00 €, unter Heranziehung einer Bemessungsgrundlage von 520.000,00 €, vor.

Dagegen erhob die Berufungswerberin die Berufung mit der Begründung, dass das Finanzamt keine Erhebungen durchgeführt habe, ob es sich beim Wasserrecht um Zugehör der Liegenschaft im Sinne des [§ 2 GrEStG 1987](#) handle oder nicht. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sei es für die Zugehöreigenschaft entscheidend, ob die Sache zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses nach dem Willen des bisherigen Eigentümers zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt ist. Schon aus dem Begriff „Wasserecht“ sei abzuleiten, dass dieses keinesfalls zum fortdauernden Gebrauch der Liegenschaften dienen muss. Der Berufungswerberin stehe es frei, dieses Wasserrecht jederzeit gesondert auch ohne die vertragsgegenständlichen Liegenschaften zu veräußern, woraus bereits eindeutig rechtlich der Schluss zu ziehen sei, dass das Wasserrecht nicht zum fortdauernden Gebrauch der Liegenschaften bestimmt (gewesen) sei. Weiters habe das Finanzamt keine Erhebungen darüber gepflogen, inwieweit dieses Wasserrecht befristet sei. Es sei nämlich bis zum Jahr 2034 befristet und sohin ab diesem Zeitpunkt nicht mehr zum fortdauernden Gebrauch der Hauptsache bestimmt, sodass dieses ab diesem Zeitpunkt ende. Darüber hinaus sei bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer auch die von der Berufungswerberin von dem für das Wasserrecht vereinbarten Kaufpreis von 100.000,00 € zu bezahlende Mehrwertsteuer in Höhe von 20.000,00 € zu Unrecht herangezogen worden, obwohl es sich bei der ggst. Mehrwertsteuer um keine Gegenleistung im Sinne des GrEStG handle, sondern um eine Steuer, von der nicht nochmals eine Steuer bemessen werden könne.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab.

Daraufhin stellte der Berufungswerber den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne weitere Begründung.

Der unabhängige Finanzsenat hat in der Folge noch weitere Ermittlungen durchgeführt, indem Unterlagen aus dem Wasserbuch bei der Bezirkshauptmannschaft E angefordert wurden, die ergaben, dass das zu Postzahl 3 im Wasserbuch des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, Bezirk E , eingetragene Wasserbenutzungsrecht für eine Wasserkraftanlage mit dem Eigentum am Grundstück Nr. 4 Baufläche, EZ 1 , Grundbuch C verbunden ist. Diese Ergänzung des Sachverhaltes, dass im ggst. Fall das Wasserrecht als Zugehör der Liegenschaft anzusehen ist und der jeweilige Eigentümer der Liegenschaft, mit der das Wasserbenutzungsrecht verbunden ist, Wasserbenutzungsberechtigter ist, wurde der Berufungswerberin mitgeteilt. Der Aufforderung um Abgabe einer allfälligen Stellungnahme zu diesem Thema kam die Berufungswerberin nicht nach.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987](#) unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ein Kaufvertrag oder ein anderes

Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Aufgrund des [§ 2 Abs. 1 erster Satz GrEStG 1987](#) sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Gemäß [§ 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG 1987](#) bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes, was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat. Nicht zum Grundstück gerechnet werden nach [§ 2 Abs. 1 dritter Satz GrEStG 1987](#) einerseits Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, andererseits Gewinnungsbewilligungen nach dem Berggesetz 1975 sowie Apothekengerechtigkeiten.

Nach [§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987](#) ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß [§ 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987](#) ist bei einem Kauf die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Zum Begriff der Gegenleistung hat der Verwaltungsgerichtshof in einer umfangreichen Rechtsprechung ausgeführt:

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält; ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; oder, mit anderen Worten, alles, was der Käufer einsetzen muss, um das Grundstück zu erhalten. Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Verkäufers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen. Steht hingegen die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder sogenannten "inneren" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhanges ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen. Leistungen, die der Erwerber dem Veräußerer erbringt, um aus der zu erwerbenden Sache eine für ihn möglichst vorteilhafte Nutzung zu erzielen, gehören zur Gegenleistung; der Begriff der Gegenleistung im Sinne des GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 6, 8 und 9 zu [§ 5 GrEStG 1987](#) mwN).

Der für das Zugehör aufgewendete Teil des Kaufpreises gehört zur Gegenleistung, sofern die betreffenden Gegenstände Zugehör gemäß [§ 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG 1987](#) sind (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 62 zu [§ 5 GrEStG 1987](#)). Es kommt also allein auf die Zugehöreigenschaft dieses selbständigen Wirtschaftsgutes (zum

Begriff siehe Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch, Tz. 20 zu [§ 6 Einkommensteuergesetz 1972](#)) zum Grundstück oder zur Kraftwerksanlage an.

Ein Wasserbenutzungsrecht kann entweder Zugehör des Grundstücks oder der Kraftwerksanlage sein. Gemäß [§ 22 Abs. 1 zweiter Halbsatz Wasserrechtsgesetz 1959](#) (WRG) steht das Wasserbenutzungsrecht dem Eigentümer der Liegenschaft oder dem Eigentümer der Betriebsanlage zu (vgl. VwGH 17.12.1992, [91/16/0053](#)). Wasserbenutzungsrechte werden durch die Verleihungsurkunde der Behörde, nicht durch Vereinbarung der Parteien erworben. Gemäß § 22 Abs. 1 WRG ist die Bewilligung der Wasserbenutzungsrechte bei nicht ortsfesten Wasserbenutzungsanlagen auf die Person des Wasserberechtigten beschränkt; bei allen anderen Wasserbenutzungsrechten ist Wasserberechtigter der jeweilige Eigentümer der Betriebsanlage oder Liegenschaft, mit der diese Rechte verbunden sind. Üblicherweise werden daher Wasserbenutzungsrechte im wasserrechtsbehördlichen Bewilligungsbescheid mit selbständigen ortsfesten Anlagen oder mit Liegenschaften „verbunden“ und bilden dann einen Teil der Sache (OGH 19.10.1993, [1 Ob 43/92](#), SZ 66/129).

Aus den Unterlagen der Bezirkshauptmannschaft ist ersichtlich, dass das zu Postzahl 3 im Wasserbuch des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung, Bezirk E, eingetragene Wasserbenutzungsrecht für eine Wasserkraftanlage mit dem Eigentum am Grundstück Nr. 4 Baufläche, EZ 1, Grundbuch C verbunden ist. Damit ist das ggst. Wasserrecht als Zugehör der gleichzeitig übertragenen Liegenschaft zu betrachten und der Berufungswerberin steht es nicht frei, das Wasserrecht jederzeit gesondert zu veräußern. Aus diesem Grund ist der auf das Wasserrecht entfallende Teil des Kaufpreises gemäß [§ 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987](#) in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen.

Laut der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind bei Grundstückslieferungen gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Die Umsätze von Grundstücken im Sinn des [§ 2 GrEStG 1987](#) sind nach [§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994](#) befreit. Im [§ 6 Abs. 2 UStG 1994](#) ist eine Optionsmöglichkeit zur Behandlung von Grundstückslieferungen als steuerpflichtig normiert, wodurch die Umsatzsteuer weiter verrechenbar ist, Macht der veräußernde Unternehmer von [§ 6 Abs. 2 UStG 1994](#) Gebrauch, ist auch die Umsatzsteuer Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 6a zu [§ 5 GrEStG 1987](#) mwN).

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Berufung wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 1. März 2012