

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch IMMUNITAS Wirtschaftsprüfung GmbH, Türkensstraße 25/12, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 08.02.2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, vom 11.01.2010, ErfNr. 2009, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von € 487.200,00 auf € 480.278,00 herabgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I) Verfahrensgang:

1 Mit Kaufvertrag vom 17.09.2009 erwarb die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) von der ABC (kurz: Verkäuferin) nachstehende Liegenschaften, jeweils Grundbuch-X:

- EZ-A, bestehend aus Gst.Nr. 1528
- EZ-B, bestehend aus Gst.Nr. 1529/1 und
- EZ-C, bestehend aus Gst.Nr. 189.

Das Grundstück Nr. 189 wurde gemäß einem Teilungsplan im Ausmaß von 19.959 m<sup>2</sup> neu gebildet.

Auf diesem Grundstück befanden sich Superädifikate (Produktions- und Lagerhalle), die im Eigentum der Bf standen. Die anderen auf dem Grundstück errichteten und im Eigentum der Verkäuferin befindliche Gebäude wurden mitverkauft (vgl. VP "Erstens" des Kaufvertrages).

In VP. "Zweitens" wird festgehalten, dass der "vereinbarte und beiderseits als angemessen anerkannte Kaufpreis" € 11.600.000 zuzüglich Umsatzsteuer von 20%, somit insgesamt € 13,920.000 beträgt.

Dem Kaufvertrag angeheftet war eine Nebenvereinbarung, ebenfalls abgeschlossen am 17.09.2009, wonach die Rechnung Nr. 3611159 vom 16.09.2009 der Verkäuferin über ausgeführte Installations- und Bauarbeiten in den Baulichkeiten der Liegenschaft Straße-1 in Höhe von € 584.516,59 zuzüglich Umsatzsteuer eine "*unabdingbare Voraussetzung für den Kauf der Liegenschaften darstellen*".

2 Mit angefochtenem Bescheid setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer von € 13,920.000 fest.

3 Innerhalb offener Frist wurde von der Bf Berufung erhoben und wie folgt vorgebracht:  
Aus der Nebenvereinbarung sei ersichtlich, dass der Kaufvertrag nur unter der Voraussetzung zu Stande gekommen sei, als neben dem Grund und Boden auch der in der Rechnung Nr. 3611159 angeführte Betrag über die Errichtung von Betriebsanlagen durch den Gesamtbetrag von € 11.600.000 ebenfalls als abgegolten zu gelten habe. Die Gegenleistung sei daher auf € 11.015.483,41 zu berichtigen.

4 Über Vorhalt des Finanzamtes wurden von der Bf zwei Sachverständigengutachten von Baumeister M und die Rechnung Nr. 3611159 der Verkäuferin übermittelt.

5 Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 29.11.2010 ab und führte in der Begründung aus:

*"Gemäß § 5 GrEStG ist Gegenleistung alles was der Käufer aufwenden muss um ein Grundstück in dem Zustand zu erwerben in dem es zum Gegenstand des Kaufvertrages gemacht wurde. Vertragsgegenstand sind somit die zwei Liegenschaften und das neu gebildete Grundstück mit den angeführten Baulichkeiten in dem Zustand wie im Vertrag angeführt.*

*Bemessungsgrundlage ist der vereinbarte Kaufpreis, in dem der Rechnungsbetrag betreffend der baulichen Änderungen enthalten ist. Dass es sich um eine Betriebsanlage handelt, ist aus der Rechnung nicht erkennbar. Die baulichen Investitionen und Installationen stellen Zubehör dar und sind der Grunderwerbsteuer zu unterziehen."*

6 Fristgerecht wurde von der Bf ein Antrag auf Verlängerung der Frist zur Einbringung des Vorlageantrages gestellt, die bescheidmäig gewährt wurde.

7 Am 25.01.2011 wurde der Antrag gestellt, die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen (Beilage: SV-Gutachten von DI). Gleichzeitig wurde beantragt, eine mündliche Verhandlung anzuberaumen und den gesamten Berufungssenat entscheiden zu lassen.

8 In der Folge wurde vom Finanzamt der Bescheid über die Verlängerung der Rechtsmittelfrist aufgehoben und der Vorlageantrag zurückgewiesen. Gegen diese Bescheide wurden Beschwerden erhoben. Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes

vom 22.12.2014, GZ. RV/7102367/2011, wurde den Beschwerden stattgegeben und die angefochtenen Bescheide aufgehoben.

9 Die Abgabenbehörde legte die gegenständliche Beschwerde betreffend Grunderwerbsteuer samt dem Verwaltungsakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor (Bericht vom 17.07.2015).

10 Mit Schriftsatz vom 08.02.2019 wurde von der Bf ein Antrag auf Fristsetzung gemäß Art. 133 Abs. 1 Z 2 B-VG gestellt.

11 Das Verwaltungsgericht führte in der Folge ein Vorhalteverfahren unter Wahrung des Parteiengehörs durch.

12 Im Zuge dieses Verfahrens wurden die Anträge auf mündliche Verhandlung und Senatsentscheidung zurückgezogen (Schriftsatz vom 08.03.2019).

## II) Über die Beschwerde wurde erwogen:

### Sachverhalt

Mit dem Kaufvertrag vom 17.09.2009 wurde eine Nebenvereinbarung getroffen, in der die Rechnung Nr. 3611159 betreffend Baulichkeiten der Liegenschaft 'Straße-1' zur unabdingbaren Voraussetzung für den Kauf der Liegenschaften erklärt wurde.

Es besteht daher ein Zusammenhang zwischen Kaufvertrag und Nebenvereinbarung.

Die Grundstücksadresse 'Straße-1' betrifft die Liegenschaft EZ-C. Gegenstand des Kaufvertrages ist nur ein Teil dieser Liegenschaft und zwar das Gst. Nr. 189.

Darauf befindet sich ein Gebäude, das sich bereits im Eigentum der Bf befand und daher nicht mehr Kaufgegenstand war.

Es handelt sich hiebei um die 'Pharmaproduktion' (im SV-Gutachten als Halle 2+14 bezeichnet).

Die Rechnung Nr. 3611159 enthält 2 Posten, die dieses Objekt betreffen: Es sind dies "*Bau Explosionsgeschützter Produktionsbereich*" (Gesamtbetrag ohne USt: € 76.466,45) und "*Ausbau Pharmaproduktion*" (Gesamtbetrag ohne USt: € 23.750,00)

Weiters wurden folgende Betriebsanlagen in Rechnung gestellt:

- "erweit. Kälteanl.- Kältemasch.": € 37.500,00 ohne USt
- „Lüftungszentralgerät“: € 27.092,50 ohne USt

### Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die im Verwaltungsakt befindlichen Unterlagen und auf das vom Bundesfinanzgericht durchgeführte Vorhalteverfahren auf das zur Vermeidung von Wiederholungen ausdrücklich verwiesen wird.

### Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer bestimmte Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Darunter fällt laut Z 1 der zitierten Gesetzesstelle ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

§ 2 Abs. 1 Z. 1 GrEStG lautet:

*"(1) Unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes sind Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Zum Grundstück werden jedoch nicht gerechnet:*

*1. Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören"*

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG idF BGBl. I Nr. 85/2008 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung iS des § 5 GrEStG zu berechnen.

Gegenleistung ist nach § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Bei Grundstückslieferungen sind gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 5 GrEStG Rz 6a, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Veräußerers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 5 GrEStG Rz 8, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, § 5 GrEStG Rz 88a, und die dort zitierte Rechtsprechung).

## Erwägungen

1 Zum Grundstück werden zunächst nach § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art nicht gerechnet, die zu einer Betriebsanlage gehören.

Das Entgelt für die Kältemaschine (€ 37.500,00 ohne USt) und die Lüftungszentralgeräte (€ 27.092,50 ohne USt) unterliegt daher nicht der Grunderwerbsteuer.

2 Die Verkäuferin hat der Bf Installations- und Bauarbeiten, die für das im Eigentum der Bf stehende Gebäude getätigt wurden, in Rechnung gestellt. Es sind dies die Rechnungsposten "*Bau Explosionsgeschützter Produktionsbereich*" (Gesamtbetrag ohne USt: € 76.466,45) und "*Ausbau Pharmaproduktion*" (Gesamtbetrag ohne USt: € 23.750,00).

Diese Rechnungsbeträge stehen mit dem Kaufgegenstand in keinem unmittelbaren Zusammenhang, weshalb diese nicht als Teil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer anzusehen sind.

3 Für die übrigen Beträge der Rechnung Nr. 3611159 gilt, dass Gegenstand des Erwerbsvorganges die Liegenschaft mit den darauf befindlichen Baulichkeiten in dem von der Verkäuferin baulich veränderten Zustand ist. Die dafür in Rechnung gestellten Beträge sind daher Teil der Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG.

Daraus ergibt sich folgende Reduktion der Bemessungsgrundlage:

Bau Explosionsgeschützter	Investition in fremdes Gebäude	€ 76.466,45
Produktionsbereich		
Ausbau Pharmaproduktion (Lüftungszentralgerät)	Investition in fremdes Gebäude	€ 23.750,00
Kältemaschine	Maschine	€ 37.500,00
Lüftungsgeräte	Maschine	€ 27.092,50
Summe ohne USt		€ 164.808,95
USt		€ 32.961,79
<b>Summe inkl. USt</b>		<b>€ 197.770,74</b>

Der Beschwerde war sohin teilweise stattzugeben.

### III) Steuerberechnung (Beträge in €):

Bemessungsgrundlage laut Bescheid	13,920.000,00
Investitionen in fremdes Gebäude und Maschinen (Summe)	197.770,74
Bemessungsgrundlage laut Erkenntnis	13,722.229,00
Gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG davon 3,5 % ergibt (gerundet)	480.278,00

### Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall ist die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängig, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Der Schwerpunkt des Verfahrens lag auf der Sachverhaltsebene, die einer Revision nicht zugänglich ist.

Salzburg-Aigen, am 18. April 2019