



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X-Bergbahngesellschaft, Adresse, vertreten durch WT-Gesellschaft, vom 18. Dezember 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. September 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Ausgehend von einer Gegenleistung in Höhe von 626.386,34 € wird gemäß § 7 Z 3 GrEStG die 3,5 %ige Grunderwerbsteuer mit 21.923,52 € festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Tz. 4 des Berichtes gemäß § 151 Abs. 3 BAO traf bezüglich der bei der Fa. X-Bergbahngesellschaft im Jahr 2003 durchgeführten Betriebsprüfung folgende Feststellung:

"Durch Schätzungsgutachten vom 8.6.1998 wurde der gemeine Wert der einzelnen Anlagen samt seilbahntechnischen Streckenbauwerken ohne Hochbauten und ohne Fundamente festgestellt. Der Zeitwert wurde mit 12,65 Mill S ermittelt.  
Die mobilen Teile der H-Bahn wurden lt. Rechnung vom 25.6.1998 an die Fa. Leasing-GmbH um gesamt 14.400.000 S (brutto) verkauft.  
Die Grundstücke und die Gebäude (siehe dazu Pkt. 2) wurden laut Rechnung vom 1.6.1999 an die Fa. X-Bergbahngesellschaft um gesamt 30.000.000,00 S (brutto) verkauft.  
Berechnung der Grunderwerbsteuer:

Rechnung vom	Gegenleistung	GrEStG	%-Satz	Steuer
1. Juni 1999	30.000.000,00	§1 Abs.1 und 2	3,5 %	1,050.000,00 S 76.306,48 €"

Der Hinweis auf Punkt 2 zeigte auf, dass die nunmehr verkaufende Fa. Y-Bergbahngesellschaft im Jahr 1992 diesen Sessellift selbst um 35.853.000 S gekauft hat,

wobei vom Kaufpreis auf den Grund (Baurecht) 246.000 S, auf die Gebäude 6.714.000 S und auf die technischen Anlagen 28.893.000 S entfielen.

Mit dem Grunderwerbsteuerbescheid vom 11. September 2003 folgte das Finanzamt diesen Prüfungsfeststellungen und setzte gegenüber der X-Bergbahngesellschaft (im Folgenden: Bw.) ausgehend von einer Gegenleistung von 30.000.000 S die Grunderwerbsteuer mit 76.306,48 € (= 1.050.000 S) fest. Begründend wurde ausgeführt, der Bemessung liege das Ergebnis der durchgeführten Prüfung zugrunde.

Innerhalb erstreckter Frist erhob die Bw. gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid Berufung. Darin wird die angesetzte Gegenleistung zum einen mit dem Argument bekämpft, das Finanzamt sei dabei davon ausgegangen, dass der Gesamtkaufpreis von 30.000.000 S (brutto) allein auf Grund und Boden und Gebäude entfalle. Dies sei schon deswegen unrealistisch, weil Grund und Boden und Gebäude damit zwischen 1992 (erster Erwerbsvorgang) und 1999 (zweiter Erwerbsvorgang) eine Wertsteigerung um 18.040.000 S, das seien 259,20 % in sieben Jahren, erfahren hätten. Weiters würden gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (kurz "Betriebsvorrichtungen") nicht zum Grundstück gerechnet. Unter sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören, würden alle jene Vorrichtungen zählen, die von Menschenhand geschaffen wurden und, ohne Gebäude zu sein, dem Betrieb eines Gewerbes dienen (VwGH 21.2.1996, 94/16/0269). Eine Seilbahnanlage sei daher als Betriebsvorrichtung im Sinne des GrEStG anzusehen. Dies bedeute für den vorliegenden Fall, dass vom vereinbarten Gesamtkaufpreis von 25.000.000 S nur der auf Grund und Boden und Gebäude entfallende Teil der Grunderwerbsteuer unterliege, während der darüber hinausgehende Teil auf die Betriebsvorrichtungen der Seilbahnanlage entfalle und damit nicht der Grunderwerbsteuer unterliege. Nach einem Gutachten eines beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen betrage der Zeitwert der Grundstücke 20.528 € und der Zeitwert der Gebäude 389.609,64 €. Diese Beträge stünden auch durchaus im Einklang mit den für den Erwerb des Jahres 1992 der Grunderwerbsteuer unterzogenen Beträgen.

Das Finanzamt sprach über diese Berufung mit abweisender Berufungsvorentscheidung ab und begründete diese wie folgt:

"Eine Rücksprache mit der Betriebsprüfungsabteilung hat ergeben, dass im Zuge der Prüfung ua. folgende Unterlagen vorgefunden wurden:

1. Die Rechnung vom 25.06.1998 lt. derer die Fa. Y-Bergbahngesellschaft die mobilen Teile der H-Bahn gemäß dem Schätzungsgutachten von SV.M an die Leasing-GmbH verkauft. Die Rechnung lautet auf ATS 14.400.000,00.
2. Die Rechnung vom 01.06.1999 lt. derer die Fa. Y-Bergbahngesellschaft vereinbarungsgemäß das Grundstück laut Anlageverzeichnis und die Gebäude lt. Anlageverzeichnis um ATS 30.000.000,00 (inkl. 20 % USt) an die X-Bergbahngesellschaft verkauft.

Laut Rechnung vom 25.06.1998 wurden die technischen Sachwerte, auch Stützen, der H-Bahn bereits verkauft. Eine Aufteilung in technische Anlagen und Liegenschaftsvermögen ist daher nicht mehr

möglich.

Vor allem aber, da lt. Rechnung vom 1.06.1999 (gilt als Vertrag) nur Liegenschaftsvermögen verkauft wurde, unterliegt der gesamte Kaufpreis der Grunderwerbsteuer.

Ihr Begehren war somit abzuweisen."

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird im Wesentlichen eingewendet, als grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung gelte nur jene Leistung, die in kausalem "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes stehe. Werden mit dem Grundstück Sachen veräußert, die nach bürgerlichem Recht nicht selbständig seien, sondern Zubehör des Grundstückes bilden, so sei eine Aufteilung der Gesamtgegenleistung nur vorzunehmen, wenn diese Sachen nach GrESt- Recht nicht als Grundstück gelten. Nach § 2 Abs. 1 würden nicht zum Grundstück gerechnet "Maschinen und sonstige Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören". Diese Aufteilung des Gesamtkaufpreises könne im Wege der Schätzung gemäß § 184 BAO erfolgen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes 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 nach § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG nicht gerechnet Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht allein Streit darüber, inwieweit der in der Rechnung vom 1. Juni 1999 ausgewiesene Bruttobetrag von 30.000.000 S auf den Erwerb von Grundstücken im Sinn des § 2 Abs. 1 GrEStG entfällt. Während das Finanzamt an Sachverhalt davon ausgeht, dass der gesamte Betrag für den Erwerb der Grundstücke und Gebäude entrichtet wurde, wendet die Bw. im Ergebnis ein, ein im Schätzungsweg zu ermittelnder Teil davon entfalle auf die nicht zum Grundstück zu rechnenden "Betriebsvorrichtungen" des kaufgegenständlichen Schiliftes H-Bahn.

Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung des Grundstückes empfängt. Steht somit die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren,

tatsächlichen und wirtschaftlichen oder "inneren" Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen.

Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet, ob überhaupt bzw. inwieweit der vereinbarte Kaufpreis auf Grundstücke bzw. Gebäude einerseits und auf Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, andererseits entfällt, denn auf Grund der Ausnahmebestimmung des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG werden die sogenannten Betriebsvorrichtungen nicht zum Grundstück gerechnet, weshalb der für die Betriebsvorrichtungen bezahlte Entgeltanteil nicht für den Erwerb des Grundstückes gewährt wird und damit keine Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes darstellt.

Voraussetzung für die Qualifikation als Maschinen im Sinne der oben angeführten Ausnahmebestimmung ist das Vorhandensein einer Betriebsanlage, wobei unter Maschine jedes Gerät mit beweglichen Teilen zu verstehen ist, das Arbeitsgänge selbständig verrichtet und damit menschliche oder tierische Arbeitskraft einspart. Unter sonstige Vorrichtungen sind solche Gegenstände zu verstehen, die typischerweise einem bestimmten Betrieb dienen und eigengesetzlichen Zwecken unterworfen sind. Unter einer Betriebsanlage ist eine Anlage zu verstehen, die gegenüber dem Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, nach der Verkehrsauffassung einen von ihm verschiedenen und innerhalb von bestimmten Grenzen selbständigen Wirtschaftszweck zu erfüllen hat. Unter sonstigen Vorrichtungen, die zu einer Betriebsanlage gehören, sind somit alle jene Vorrichtungen zu verstehen, die von Menschenhand geschaffen wurden und, ohne Gebäude zu sein, dem Betrieb eines Gewerbes dienen. Gebäude können, wie die Bw. selbst außer Streit stellt, niemals Betriebsvorrichtung sein (BFH vom 13.6.1969, BStBl II S 517 und vom 21.1.1988, BStBl II S 628). Im Berufungsfall war Gegenstand des Erwerbes ein Sessellift. Unter Beachtung der obigen Begriffsbestimmung zählen daher Maschinen und sonstigen Vorrichtungen, durch die dieser Sessellift unmittelbar betrieben wird, nicht zum Grundstück.

Das Finanzamt hat eine Aufteilung des vereinbarten Kaufpreises von 30.000.000 S in Grund/Gebäude und Betriebsvorrichtungen aus den in der Berufungsvorentscheidung angeführten Gründen abgelehnt und vertrat dabei im Wesentlichen die Rechtsansicht, da bereits mit Rechnung vom 25. Juni 1998 die technischen Sachwerte, auch Stützen, an die Leasing-GmbH veräußert worden seien und lt. Rechnung vom 1. Juni 1999 nur Liegenschaftsvermögen verkauft worden sei, unterliege der gesamte Kaufpreis der Grunderwerbsteuer. Dieser Argumentation steht nachstehender Sachverhalt entgegen.

Ausgangspunkt für die gegenständliche Grunderwerbsteuervorschreibung bildete jener Erwerbsgang, über den die Rechnung vom 1. Juni 1999 ausgestellt worden war. Nach dieser Rechnung verkaufte die Y-Bergbahngesellschaft der X-Bergbahngesellschaft Folgendes:

"Grundstücke lt. unserem Anlageverzeichnis	246.000,--
Gebäude lt. unserem Anlageverzeichnis	24.754.000,--
Netto	25.000.000,--
+ 20 % Mwst.	5.000.000,--
Gesamt	S 30.000.000,-"

Aus dem vorliegenden Anlageverzeichnis der X-Bergbahngesellschaft ergibt sich diesbezüglich folgende Entwicklung des Anlagevermögens.

Bezeichnung	Stand 05.1999	Zugänge/ Abgänge	Stand 04.2000	AfA kumuliert Afa 2000	Buchw.05.1999 Buchw.04.2000
010100 Gebäude H-Bahn	0.00	4.744.560.00 0.00	4.744.560.00	271.118.00 217.118,00	0.00 4.473.442.00
031000 Stützen und Technik H- Bahn	0.00	20.009.440.00 0.00	20.009.440.00	1.600.756.00 1.600.756.00	0.00 18.408.684.00
Bezeichnung	Ansch.Dat. Investitionsbeg.	ND	Anschaffungs- und Herstellungskosten  Stand 05.99 Zugänge/Umb. Stand 04.00 Abgänge/Umb.		Buchwert 05.99 Buchwert 04.00
18 Grundstück H-Bahn	06.99	0	0.00 246.000.00	246.000.00 0.00	0.00 246.000.00

Weiters geht aus den Betriebsprüfungsunterlagen hervor, dass die nunmehrige Verkäuferin Y-Bergbahngesellschaft, deren Geschäftszweig laut Firmenbuch der Betrieb der H-Bahn war, diesen im Frühjahr 1992 fertiggestellten Sessellift mit Kaufvertrag vom 2. September 1992 von der Verkäuferin Z-Bergbahngesellschaft um einen pauschalen Gesamtkaufpreis von 35.853.000 S erworben hatte, wobei sich der Kaufpreis wie folgt zusammensetzte: Gegenleistung für den Verkauf von Grund und Boden 246.000,-- S, Gegenleistung für Gebäude (Tal- und Bergstation) 6.714.000.—S, Kaufpreis für technische Anlagen einschließlich maschineller Ausstattung der H-Bahn, Tragseil, Fahrbetriebsmitteln etc. 28.893.000,-- S.

Aus dem Zusammenhalt der Preisangaben des Kaufvertrages vom 2. September 1992, der oben dargestellten Ansätze im Anlageverzeichnis der X-Bergbahngesellschaft und des der Berufung beigegebenen Gutachtens eines gerichtlich beeideten Sachverständigen über den Zeitwert der Grundflächen und der Gebäude lässt sich in freier Beweiswürdigung die unbedenkliche Schlussfolgerung ableiten, dass Gegenstand des mit Rechnung vom 1. Juni 1999 abgerechneten Erwerbsvorganges der Sessellift H-Bahn jedenfalls umfassend den damit zusammenhängenden Grund und Boden samt Gebäude und die technischen Anlagen ("Stützen und Technik") der Liftanlage waren. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass

laut Rechnung vom 25. Juni 1998 die Y-Bergbahngesellschaft "diverse mobile" Teile der H-Bahn um einen Kaufpreis von brutto 14.400.000 S an die Leasing-GmbH verkauft hatte, wobei nach dem dieser Rechnung zugrunde liegendem Schätzungsgutachten von diesem Kauf umfasst waren die seilbahntechnischen Maschinenanlagen, Streckenbauwerke, Seile, Fahrbetriebsmittel, Antriebs- und Steuereinrichtungen ohne die für den Bau erforderlichen Maschinen- und Abspannfundamente und die zugehörigen Stationshochbauten. Eine abschließende gesicherte Abgrenzung, welche Maschinen und Betriebsvorrichtungen zu den bereits im Jahr 1998 veräußerten "mobilen" Teile der Seilbahnanlage und welche zu den im Jahr 1999 veräußerten "Stützen und Technik H-Bahn" zählten, wurde im Berufungsverfahren nicht getroffen. Bildeten aber die "mobilen" Teile die notwendigen Anlagen für die Fortführung und den Betrieb des Sesselliftes H-Bahn, dann spricht dies durchaus für die Annahme, dass es sich bei diesem Verkauf der "mobilen" Teile des Sesselliftes eventuell lediglich um eine Art von "sale and lease back"-Finanzierung für die Verkäuferin Y-Bergbahngesellschaft gehandelt haben könnte. Letztlich maßgebend blieb aber, und dies lässt sich aus der "Entwicklung des Anlagevermögens" im Vergleich Stand 05.1999 zu Stand 04.2000 (Anlagenverzeichnis) der Käuferin X-Bergbahngesellschaft gesichert ableiten, dass Gegenstand des mit Rechnung vom 1. Juni 1999 abgerechneten Verkaufes die Veräußerung der Sesselliftanlage H-Bahn mit Grund samt Gebäuden und jedenfalls auch von Teilen der Betriebsvorrichtungen war, führte doch dieser Erwerbsvorgang zu verbuchten Zugängen von einerseits "Grundstück bzw. Gebäude H-Bahn" und andererseits von "Stützen und Technik H-Bahn". Aber selbst wenn in einem im Berufungsverfahren nicht aufzuklärenden Ausmaß hinsichtlich der "mobilen Teile der H-Bahn" gegebenenfalls ein etwaiger Doppelverkauf vorliegen würde, könnte dies für die Verkäuferin nur schadenersatzrechtliche Folge auslösen, hätte aber letztlich für die Beurteilung, ob bzw. inwieweit das streitgegenständliche Verpflichtungsgeschäft (Kauf), abgeschlossen zwischen der verkaufenden Y-Bergbahngesellschaft und der X-Bergbahngesellschaft, der Grunderwerbssteuer unterliegt, keine rechtliche Bedeutung.

War somit im vorliegenden Berufungsfall an Sachverhalt unbedenklich davon auszugehen, dass der Rechnungsbetrag von brutto 30.000.000 S den Gesamtpreis für den Erwerb der Grundstücke samt Gebäude und für den Erwerb der "Stützen und Technik" und nicht allein für Grund und Boden samt Gebäude bildete, dann ist das Finanzamt zu Unrecht im bekämpften Bescheid von einer grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung von 30.000.000 S ausgegangen. Diesbezüglich ist dem Berufungsvorbringen auch darin beizupflichten, dass noch im Jahr 1992 als Kaufpreis für die (damals neuwertigen) Gebäude und für den Grund ein Betrag von insgesamt 6.960.000 S vom Finanzamt als angemessen angesetzt wurde und eine derart hohe Wertsteigerung innerhalb weniger Jahre wohl jeglichen Erfahrungswerten widerspricht. Dem Berufsungsbegehren war somit im Ergebnis darin zu folgen, dass es sich bei

diesem Rechnungsbetrag um ein Gesamtentgelt für Grund samt Gebäude und für "Stützen und Technik" handelte, weshalb eine Aufteilung vorzunehmen ist und nur der auf die kaufgegenständlichen Grundstücke und Gebäude entfallende Anteil die grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung bildet.

Zur Ermittlung des Aufteilungsverhältnisses sind die Grundstücke samt Gebäude und die "Betriebsvorrichtungen" mit dem Verkehrswert zu bewerten, wobei die Angaben und Vereinbarungen der Vertragsparteien über die Bewertung für die Abgabenbehörde nicht bindend sind; die Aufteilung des Gesamtentgeltes ist nicht allein dem Gutdünken des Steuerpflichtigen überlassen, die Abgabenbehörde kann von den Parteienangaben abgehen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens widersprechen.

Im Streitfall bilden für die vorzunehmende Aufteilung folgende Wertansätze einen geeigneten Anhaltspunkt. Laut Aktenlage hat mit Kaufvertrag vom 2. September 1992 die Y-Bergbahngesellschaft den in den Jahren 1991/1992 neu gebauten Sessellift H-Bahn um einen Kaufpreis von 35.853.000 S erworben. Von diesem Kaufpreis entfiel auf den Erwerb des Grund und Bodens ein Betrag von 246.000 S, auf die Gebäude (Tal- und Bergstation) 6.714.000 S und auf die technischen Anlagen einschließlich maschineller Ausstattung 28.893.000 S. Das Finanzamt schrieb von der für Grund und Boden bzw Gebäude ausgewiesenen Gegenleistung von insgesamt 6.960.000 S Grunderwerbsteuer vor. In den Jahren 1998 und 1999 wurde die H-Bahn nach den eigenen Angaben der Bw. in zwei Tranchen von der Y-Bergbahngesellschaft weiterverkauft, nämlich die "mobilen" Teile um 14.400.000 S und der "Rest" um 30.000.000 S, insgesamt um 44.400.000 S. Bezogen auf den Gesamtkaufpreis von 35.853.000 S aus dem Jahr 1992 bedeutet das eine Steigerung um 23,84 %. Umgelegt auf den Verkauf des Jahres 1999 errechnete die Bw. in der Vorhaltbeantwortung vom 6. Dezember 2006 ausgehend von der grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung des Jahres 1992 eine auf Grund und Boden samt Gebäude entfallende anteilige Gegenleistung von brutto 8.619.264 S ( $= 6.960.000 \text{ S} \times 1,2384$ ), entspricht 626.386,34 €. Diese aus dem Gesamtentgelt ermittelte anteilige Gegenleistung für Grund und Boden samt Gebäude erscheint der Abgabenbehörde zweiter Instanz in Konnex gesehen mit den hierfür ausgewiesenen (etwas niedrigeren) Zeitwerten in dem von der Bw. vorgelegten Schätzungsgutachten und den Wertansätzen im Anlagenverzeichnis jedenfalls sachlich unbedenklich und durchaus angemessen.

Zusammenfassend war bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles davon auszugehen, dass Kaufgegenstand des Sesselliftes neben dem Erwerb von Grund und Boden samt Gebäude auch noch die "Stützen und Technik" umfasste, weshalb entgegen der Meinung des Finanzamtes nicht der gesamte streitgegenständliche Rechnungsbetrag von brutto 30.000.000 S die grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung bildete, sondern der auf den

Erwerb von Grund und Boden samt Gebäude entfallende Kaufpreisanteil von 626.386,34 €. Ausgehend von dieser Gegenleistung war wie im Spruch ausgeführt der Berufung teilweise stattzugeben und mit Berufungsentscheidung die 3,5%ige Grunderwerbsteuer in Höhe von 21.923,52 € festzusetzen.

Innsbruck, am 13. Dezember 2006