

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Johann Jungwirth in der Beschwerdesache Gemeinde A. KG, Adresse, vertreten durch Goldsteiner & Partner Steuerberatung GmbH, Babenbergerring 7, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 23. April 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 06. März 2012, ErfNr. 1/2011 betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit elektronischer Grunderwerbsteuererklärung vom 4. Jänner 2011 erklärte die Beschwerdeführerin (Bf.), eine inländische Kommanditgesellschaft, unter Angabe des Zugriffscode zur elektronisch archivierten Urkunde gegenüber dem Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (FAGVG) unter der ErfNr. 1/2011 einen als Erwerberin mit der Gemeinde A. (in der Folge: Gemeinde) als Veräußerin am 21. Dezember 2010 abgeschlossenen Einbringungsvertrag.

Lt. dem im vorgelegten Bemessungsakt einliegenden Ausdruck der Urkunde über den Einbringungsvertrag brachte die Gemeinde als persönlich haftende Gesellschafterin der Bf. in Erfüllung einer Einbringungsverpflichtung lt. der Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft die in ihrem Eigentum stehende Liegenschaft EZ1 GB A., bestehend aus dem Grundstück 2 im Ausmaß von 2929 m², unentgeltlich in die Bf. ein.

Dazu ist in der Urkunde festgehalten, dass für diese Ausgliederung eine Befreiung von der Grunderwerbsteuer gemäß Artikel 34 Budgetbegleitgesetz bestehe. Weiters ist als Übergabszeitpunkt der Tag der Vertragsunterfertigung festgehalten.

Auf Grund des Ersuchens des FAGVG,
eine Kopie des Gemeinderatsbeschlusses, mit dem die Ausgliederung von Aufgaben der Gemeinde und die Übertragung der Liegenschaft beschlossen worden sei,
sowie der Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft vorzulegen,

übermittelte die Bf. diesem einen Auszug aus der Verhandlungsschrift über die Sitzung des Gemeinderates der Gemeinde vom 7. Juli 2009, eine Kopie der „Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft“ vom 10. Dezember 2009 und eines „Nachtrag zur Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft“ vom 21. Dezember 2010.

Lt. dem vorgelegten Auszug aus der Verhandlungsschrift bzw. lt. Nachreichung vom 15. Mai 2012 wurde unter dem Punkt *„TOP 7 Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft, „die Ausgangslage und die (steuerlichen) Vorteile beim Abschluss einer Kommanditgesellschaft „(Anlass ua. Zubau beim FF Gebäude)“ erörtert und die „vorliegende Vereinbarung (verfasst von Notar Mag. C., D.) über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft“ beschlossen.*

Weiters wurde in dieser Sitzung die Auftragsvergabe betreffend das *„Projekt Zubau FF A.“* beschlossen und dazu festgehalten, dass mit den betreffenden Firmen zu vereinbaren sei, dass die Rechnungslegung erst nach rechtmäßiger Gründung der Kommanditgesellschaft an diese zu richten sei.

Lt. der offengelegten *„Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft“* vom 10. Dezember 2009 gründeten die Markgemeinde als persönlich haftende Gesellschafterin und Herr E. F. mit einer bar einbezahlten Hafteinlage von € 100,00 die Bf. rückwirkend zum 1. August 2009.

Ausdrücklich ist im Gesellschaftsvertrag festgehalten, dass die persönlich haftende Gesellschafterin zur Einbringung einer Vermögenseinlage weder berechtigt noch verpflichtet ist und am Vermögen der Gesellschaft nicht beteiligt ist und als reine Arbeitsgesellschafterin ihre Arbeitskraft in die Gesellschaft einbringt.

Als Gegenstand des Unternehmens wurde ua. die *„Durchführung von Infrastrukturmaßnahmen in A.“* bestimmt.

Im Nachtrag vom 21. Dezember 2010 zur Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft ist unter Bezugnahme auf die Gründung der Bf. durch die Gemeinde und den Bürgermeister E. F. festgehalten, dass irrtümlich eine andere Vertragsfassung als ursprünglich vereinbart unterfertigt worden sei und es wurde der Gesellschaftsvertrag dahingehend geändert, dass die Gemeinde in die Bf. das Grundstück 2 einbringe.

Im Wesentlichen auf Grund dieser Aktenlage setzte das FAGVG gegenüber der Bf. mit Grunderwerbsteuerbescheid vom 6. März 2012 ausgehend von einem Wert der Grundstücke von € 153.900,00 Grunderwerbsteuer in Höhe von € 5.386,50 mit der Begründung fest, dass eine Befreiung gemäß Artikel 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001 nicht gewährt werden konnte, da keine Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben der Gemeinde beschlossen worden sei.

Dagegen brachte die Bf. eine Berufung mit folgender Begründung ein

„In der Sitzung des Gemeinderates vom 7.7.2009 wurde sowohl die Gründung der Gemeinde A. KG als auch die Vergabe der Arbeiten für den Zubau des Feuerwehrhauses

der Freiwilligen Feuerwehr A. an die bauausführenden Firmen beschlossen. Aus dem Sitzungsprotokoll geht hervor, dass die Gesellschaft den Zubau beim Feuerwehrgebäude abwickeln soll und die beauftragten Firmen Rechnungen an die neu gegründete Gemeinde A. KG zu legen haben. Mit Vereinbarung vom 10.12.2009 haben die Gemeinde A. und Herr Bürgermeister E. F. die Kommanditgesellschaft errichtet. Als Unternehmensgegenstand wurde unter anderem die Durchführung von Infrastrukturmaßnahmen in A. vertraglich festgelegt. Mit dem Nachtrag zur Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft vom 21.12.2010 wurde der Gesellschaftsvertrag im Punkt Sechstens neu gefasst und die Einlage des Grundstückes Nr. 2 EZ1 der Katastralgemeinde 3 A. im Ausmaß von 2929 m² von der Gemeinde A. als Komplementär in die Gesellschaft eingefügt. Mit Einbringungsvertrag vom 21.12.2010 abgeschlossen zwischen der Gemeinde A. und der Gemeinde A. KG wurde die Übertragung des Eigentumsrechts an der Liegenschaft vollzogen. Laut Punkt VI. (3) dieses Sacheinlagevertrages wurde die Befreiung von der Grunderwerbsteuer gemäß Artikel 34 Budgetbegleitgesetz 2001 in Anspruch genommen. In der Sitzung des Gemeinderates vom 29.12.2011 wurde sowohl der Nachtrag zur Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft als auch die Einbringung des o.a. Grundstückes als Sacheinlage in die Kommanditgesellschaft vom Gemeinderat beschlossen. Weiters wurde in dieser Sitzung der Abschluss eines Mietvertrages zwischen der Gemeinde A. KG als Vermieter und der Gemeinde A. als Mieter beschlossen. Laut Mietvertrag vom 29.12.2011 wurde unter Punkt 1 festgehalten, dass der Mietgegenstand o.a. Grundstück ist und der Vermieter auf dieser Liegenschaft das Feuerwehrhaus errichtet hat, welches insbesondere Gegenstand dieses Mietvertrages ist. Das Mietverhältnis hat bereits am 1.7.2011 begonnen und wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

Gemäß Art. 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001 (steuerliche Sonderregelungen für die Ausgliederung von Aufgaben der Körperschaften öffentlichen Rechts) sind die durch die Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben der Körperschaften öffentlichen Rechts an juristische Personen des privaten oder öffentlichen Rechts sowie an Personenvereinigungen (Personengemeinschaften), die unter beherrschendem Einfluss einer Körperschaft öffentlichen Rechts stehen, unmittelbar veranlassten (anfallenden) Schriften, Rechtsvorgänge und Rechtsgeschäfte von der Gesellschaftsteuer, Grunderwerbsteuer, den Stempel- und Rechtsgebühren sowie von den Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren befreit.

Tina Ehrke/Peter Pilz vertreten in dem im RFG 2003 veröffentlichten Artikel „Steuerbefreiungen bei Ausgliederungen“ die Rechtsauffassung, dass Art. 34 immer dann zur Anwendung kommen soll, wenn entweder eine Ausgliederung (die die Übertragung von Aufgaben impliziert) vorliegt oder wenn Aufgaben, ohne im Zusammenhang mit einer Ausgliederung zu stehen, übertragen werden.

Dieser Rechtsauffassung hat sich auch der Unabhängige Finanzsenat angeschlossen (siehe UFS 14.3.2011, RV/0356-W/07: hier kommt der UFS zur Ansicht, dass eine Befreiung iS des Art 34 des Budgetbegleitungsgesetz 2001 immer auch dann zur

Anwendung kommt, wenn aus dem Geschehensablauf eindeutig erkennbar ist, dass eine Aufgabenübertragung von der Körperschaft öffentlichen Rechts durch Willensentschluss vorgenommen worden ist.) In der Entscheidung vom 21.06.2006, RV/0192-S/06 ist der Unabhängige Finanzsenat weiters der Ansicht, dass das Tatbestandsmerkmal „Übertragung von Aufgaben“ iS des Art. 34 Budgetbegleitgesetz 2001 weit auszulegen ist. Es sind daher auch jene Fälle erfasst, in denen nicht eine Aufgabe in ihrer Gesamtheit sondern nur teilweise übertragen wird.

Im Schrifttum wird davon ausgegangen, dass bereits die Übertragung einer einzigen Liegenschaft den Vorgaben des Art. 34 Budgetbegleitgesetz 2001 genügt. Markus Achatz vertritt in dem im RFG 2008 veröffentlichten Artikel „Erfahrungen mit den KG-Modellen aus steuerlicher Sicht“ folgende Rechtsauffassung: Gibt es in einer Gemeinde für einen bestimmten Aufgabenbereich (zB Feuerwehr) nur eine einzige Liegenschaft, an der die Investition vorgenommen werden soll, stehen der Inanspruchnahme der Begünstigungen nach Art. 34 BBG regelmäßig keine Hindernisse im Weg. Mit der Ausgliederung der einzigen Liegenschaft ist auch die Tatbestandsvoraussetzung der Übertragung von Aufgaben erfüllt. Achatz bezieht sich unter anderem auf o.a. Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates.

Die im ablehnenden Grunderwerbsteuerbescheid angeführte Begründung, wonach „die Befreiung gemäß Artikel 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001 nicht gewährt werden konnte, da keine Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben der Gemeinde A. KG beschlossen wurde“, entspricht weder dem tatsächlichen Geschehensablauf noch der in Judikatur und Literatur vertretenen Rechtsauffassung.“

Die Berufung wurde vom FAGVG mit Berufungsvorentscheidung folgt abgewiesen:

„Die Befreiung nach Art. 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001 von der Grunderwerbsteuer setzt voraus, dass ein Rechtsvorgang unmittelbar durch die Übertragung von Aufgaben veranlasst wurde. Ein grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang ist nur dann befreit, wenn ein direkter Zusammenhang mit der Aufgabenübertragung besteht.

Die Entscheidung über die Verwirklichung eines verkehrsteuerbaren Vorganges muss gemeinsam mit der Entscheidung über die Übertragung der Aufgabe in einem einheitlichen Willensakt festgelegt werden.

In der Sitzung des Gemeinderates vom 7.7.2009 wurde die Vereinbarung über den Abschluss einer KG beschlossen. Ferner wurde die Vergabe der Arbeiten laut Aufstellung (Beilage A) durch die Gemeinde beschlossen, wobei hinsichtlich der Rechnungen mit den betreffenden Firmen zu vereinbaren ist, dass diese nach Gründung der KG direkt an die KG zu richten sind.

Aus dem Protokoll über die Gemeinderatssitzung ergibt sich sohin, dass die Arbeiten für den Zubau durch die Gemeinde beauftragt wurden, lediglich die Bezahlung wurde durch die KG übernommen. Eine Aufgabenausgliederung "Übernahme der Finanzierung des Zubaus" ist dem Protokoll jedoch nicht zu entnehmen (wobei festzuhalten ist, dass im Protokoll keine konkrete Aufgabenübertragung an die KG enthalten ist).“

Auf Grund eines Vorlageantrages legte das FAGVG die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Da im Nachtrag vom 21. Dezember 2010 die Rede von einer irrtümlichen Unterfertigung einer anderen Vertragsfassung als ursprünglich vereinbart die Rede ist, wurde die Bf. bzw. ihre steuerliche Vertretung seitens des Unabhängigen Finanzsenates ersucht das Irrtumsgeschehen darzulegen.

Mit Eingabe vom 28. Oktober 2013 erklärte die Bf: Folgendes:

„...“

bezugnehmend auf unser Telefonat am 21.10.2013 möchten wir ergänzend zu der Sachverhaltsdarstellung in unserer Berufung folgendes festhalten:

Im April 2009 wurde unsere Kanzlei von der Gemeinde A. kontaktiert, mit der Bitte um Prüfung der Möglichkeit der Erlangung einer Vorsteuererstattung im Zusammenhang mit der Errichtung eines Feuerwehrhauses. Wie sich kurz darauf herausstellte, war die Vorsteuererstattung auch eine Voraussetzung für den Erhalt eines Zuschusses des Landes NÖ.

Daraufhin wurde von uns folgende Vorgangsweise empfohlen:

Da Direktvermietungen von Feuerwehrhäusern von der Gemeinde an die Freiwillige Feuerwehr steuerlich nicht mehr anerkannt werden, wurde die Gründung einer Bürgermeister-KG und die Ausgliederung des zu errichtenden Feuerwehrhauses vorgeschlagen.

Wir haben daher mit 30.4.2009 eine Anfrage an das zuständige Finanzamt gerichtet, ob bei Einhaltung der beschriebenen Vorgangsweise (siehe Beilage 1) die Vorsteuererstattung in der neu zu gründenden KG zusteht. Das Finanzamt hat in seinem Schreiben vom 19.5.2009 (siehe Beilage 2) dies bestätigt.

Am 15.6.2009 hat unsere Kanzlei der Gemeinde A. einen Fahrplan für die Errichtung eines Feuerwehrhauses in A. übermittelt (siehe Beilage 3), der in der Sitzung des Gemeinderates vom 7. Juli 2009 unter TOP 7 behandelt und somit bei der Beschlussfassung zur Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft vorgelegen ist.

Die Beurkundung der o.a. Vereinbarung erfolgte mit 10.12.2009. Wie sich später leider herausstellte, fehlten die Bestimmungen über die Einlagen des Komplementärs sowie die Ergebnisverteilung. Der Nachtrag wurde gemeinsam mit dem Einbringungsvertrag am 21.12.2010 beurkundet. In der Sitzung des Gemeinderates vom 29. Dezember 2011 wurde sowohl der Nachtrag als auch die Einbringung des Grundstückes vom Gemeinderat beschlossen.

Aus dem Geschehensablauf lässt sich eindeutig erkennen, dass der Willensentschluss zur Ausgliederung und somit zur Aufgabenübertragung bereits im Juli 2009 vorlag. Die Errichtung des Feuerwehrhauses und die anschließende Rückvermietung an die

Gemeinde A. war von Anfang an der vom Gemeinderat beabsichtigte Zweck der neu gegründeten Gemeinde A. KG.“

Die Beilage 1 (Anfrage des steuerlichen Vertreters der Bf. beim Finanzamt vom 30. April 2009) lautet auszugsweise:

„Die Gemeinde A. beabsichtigt die Errichtung eines Feuerwehrhauses. Nach Vorsprache beim zuständigen Sachbearbeiter beim Land NÖ ist es Voraussetzung zur Erlangung eines Zuschusses, dass die Vorsteuer im Zusammenhang mit der Errichtung beim Finanzamt geltend gemacht werden kann.

Die Nettokosten werden sich auf rund Euro 600.000,00 belaufen und sollen zu je 1/3 von der Feuerwehr, der Gemeinde und durch Bedarfszuweisungen bzw. Zuschüsse vom Land NÖ aufgebracht werden. Das Grundstück wurde von der Gemeinde bereits erworben. Die Gemeinde A. plant nun folgende Vorgangsweise:

Gründung einer sogenannten Bürgermeister-KG, an der die Gemeinde (zu mehr als 50%) als Komplementär und der Bürgermeister, bzw. eine andere Privatperson als Kommanditist mit einer geringen Hafteinlage beteiligt sind.

- Übertragung (entgeltliche oder unentgeltliche) der Liegenschaft an die KG.*
- Errichtung des Feuerwehrhauses durch die KG.*
- Vermietung der Liegenschaft inkl. Gebäude an die Gemeinde.*
- Unentgeltliche Zurverfügungstellung des Feuerwehrhauses samt Grundstück an die Feuerwehr*

Die Miete wird wie folgt berechnet werden:

Mindestens Betriebskosten iS §§ 21 bis 24 MRG zuzüglich einer jährlichen Afa-Komponente

...

Aus heutiger Sicht wird 10 Jahre lang umsatzsteuerpflichtig vermietet werden, danach beabsichtigt die Gemeinde, bzw. die KG unecht befreit zu vermieten.

Ist diese Vorgangsweise korrekt? Erhält die Gemeinde bzw. die KG, bzw. die Feuerwehr durch diese Konstruktion die Vorsteuer beim Finanzamt refundiert?“

Die Beilage 2 (Beantwortung durch das Finanzamt vom 19. Mai 2009) lautet auszugsweise:

„...“

In Beantwortung Ihrer o.a. Anfrage wird Folgendes mitgeteilt:

Rz 274 der UStRL behandeln die Vermietung von Grundstücken durch ausgegliederte Rechtsträger von Gebietskörperschaften.

Ihre Ausführungen betreffend die geplante Vorgangsweise der Gemeinde A. betreffend Gründung einer sog. Bürgermeister - KG und Errichtung eines Feuerwehrhauses stimmen bis auf eine Abweichung mit den Richtlinien überein.

Hinsichtlich der Afa - Bemessungsgrundlage führen die RL aus:

...

Bei Einhaltung der in der RZ 274 UStRL angeführten Voraussetzungen steht unter den Voraussetzungen des § 12 UstG 1994 der Vorsteuerabzug zu.“

Die Beilage 3 stellt sich wie folgt dar:

[...]

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates erfolgte eine Internetrecherche auf den Webseiten der Gemeinde A. (...) zu den Beschlüssen des Gemeinderates

Top 3 der dort einsehbaren Verhandlungsschrift über die Sitzung des Gemeinderates vom 29. Dezember 2011 lautet auszugsweise wie folgt:

„TOP 3) Gemeinde A. KG

a) Nachtrag zur Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft

Antrag von Bgm E. F.:

Der Gemeinderat möge den vorliegenden Nachtrag zur Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft beschließen.

Wortmeldung: keine

Beschluss: Der Antrag wird angenommen.

Abstimmungsergebnis: ...

b) Einbringung eines Grundstückes als Sacheinlage in die Kommanditgesellschaft

Antrag von Bgm E. F.:

Der Gemeinderat möge die Einbringung des Grundstückes 2, EZ1, im Ausmaß von 2.929 m² als Sacheinlage in die Kommanditgesellschaft beschließen.

Wortmeldung: keine

Beschluss: Der Antrag wird angenommen.

Abstimmungsergebnis: ...

c) Bilanzen 2009 und 2010

Die Bilanzen der Gemeinde A. KG aus den Jahren 2009 und 2010, erstellt von der Kanzlei, werden gemäß § 17 Abs. 2 der Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung dem Gemeinderat zur Kenntnis gebracht.

Wortmeldung: keine

d) Mietvertrag zwischen der Kommanditgesellschaft und der MG A./FF A.

Bei der Einladung zur Gemeinderatssitzung wurde der TOP 3d nicht vollständig zitiert:

Dieser TOP 7d lautet richtig:

„Mietvertrag zwischen der Kommanditgesellschaft und der MG A./FF A.“

Gemäß dem Schreiben der Kanzlei, vom 13.12.2011, ist der Mietvertrag zwischen der Gemeinde A. KG und der Gemeinde A. abzuschließen.

Die Gemeinde ist, zur Sicherstellung des Vorsteuerabzuges verpflichtet, das Feuerwehrhaus unentgeltlich an die Freiwillige Feuerwehr A. zur Verfügung zu stellen.

Ein diesbezüglicher Vertrag zwischen der MG A. und der FF A. ist aus steuerlicher Sicht nicht notwendig.

Die ermittelte Mindestmiete beträgt ab Mietbeginn 01.07.2011 € 960,00 brutto/Monat.

Antrag von Bgm E. F.: Der Gemeinderat möge den vorliegenden Mietvertrag zwischen der Gemeinde A. KG (Vermieter) und der Gemeinde A. (Mieter), erstellt von Notar Mag. G. C., H., beschließen und das Feuerwehrhaus der FF A. unentgeltlich zur Verfügung stellen.

Wortmeldung: keine

Beschluss: Der Antrag wird angenommen.

Abstimmungsergebnis: ...“

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Artikel 34 des BudgetbegleitG 2001, BGBl. I Nr. 142/2000 lautet in der durch BGBl. I Nr. 84/2002 geänderten Fassung auszugsweise wie folgt:

"Steuerliche Sonderregelungen für Ausgliederung von Aufgaben der Körperschaften öffentlichen Rechts

§ 1. (1) Die durch die Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben der Körperschaften öffentlichen Rechts an juristische Personen des privaten oder öffentlichen Rechts sowie an Personenvereinigungen (Personengemeinschaften), die unter beherrschendem Einfluss einer Körperschaft öffentlichen Rechts stehen, unmittelbar veranlassten (anfallenden) Schriften, Rechtsvorgänge und Rechtsgeschäfte sind von der Gesellschaftsteuer, Grunderwerbsteuer, den Stempel- und Rechtsgebühren sowie von den Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren befreit. Derartige Vorgänge gelten nicht als steuerbare Umsätze. Ist die juristische Person des privaten oder öffentlichen Rechts im Rahmen der Aufgabenerfüllung als Unternehmer tätig, gelten für Zwecke der Umsatzsteuer die Rechtsverhältnisse für diese Tätigkeit als Unternehmer weiter.

(2)

§ 2. Mit der Vollziehung dieses Bundesgesetzes ist hinsichtlich der Befreiung von den Gerichts- und Justizverwaltungsgebühren der Bundesminister für Justiz, im Übrigen der Bundesminister für Finanzen betraut."

Nach den Erläuternde Bemerkungen zu BGBl. I Nr. 142/2000 sollen durch dieses Bundesgesetz die bisher in diversen Bundesgesetzen enthaltenen Steuerbefreiungen für Ausgliederungsvorgänge des Bundes auch auf Ausgliederungen anderer Gebietskörperschaften ausgedehnt werden und dadurch die Aufnahme von Steuerbefreiungen in künftige Ausgliederungsgesetze des Bundes entbehrlich werden.

In seiner bis 18. Dezember 2001 geltenden "Urfassung" befreite der Artikel 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001 "Die durch die Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben ... anfallenden Schriften, Rechtsvorgänge und Rechtsgeschäfte". Bei der Novellierung durch BGBl. I Nr. 144/2001 wurde der Wortlaut insofern geändert als es nunmehr heißt: "Die durch die Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben unmittelbar veranlassten (anfallenden) Schriften, Rechtsvorgänge und Rechtsgeschäfte." Die Erläuternden Bemerkungen zu BGBl. I Nr. 144/2001 (NR: GP XXI RV 827 AB 859 S. 84. BR: AB 6515 S. 682.) geben keinen Aufschluss darüber, weshalb "anfallenden" durch "unmittelbar veranlassten (anfallenden)" ersetzt wurde.

Die objektiven Tatbestandsmerkmale "Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben" sind als Alternativen zu verstehen. Erfasst von Art. 34 Budgetbegleitgesetz 2001 sind daher sowohl Ausgliederungen, die begriffsnotwendig bereits die Übertragung von Aufgaben voraussetzen, als auch bloße Übertragungen von Aufgaben, bei denen es sich nicht um eine Ausgliederung handelt. Was die begünstigten Aufgaben anbelangt, so kann es sich dabei sowohl um hoheitliche als auch um privatwirtschaftliche Aufgaben handeln. Das Tatbestandsmerkmal der "Übertragung von Aufgaben" ist weit auszulegen. Es sind daher auch jene Fälle erfasst, in denen nicht eine Aufgabe in ihrer Gesamtheit sondern nur teilweise übertragen wird (vgl. UFS 21.06.2006, RV/0192-S/06).

Fraglich ist welche Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben im Sinn des Art. 34 § 1 Abs. 1 des Budgetbegleitgesetzes 2001 konkret vorlagen, die den Einbringungsvertrag unmittelbar veranlasst haben sollen (vgl. VwGH 17.10.2012, 2012/16/0006).

Die Befreiungsbestimmung des Art. 34 § 1 Abs. 1 des Budgetbegleitgesetzes 2001 enthält keine Einschränkung auf bestimmte Aufgaben; sowohl hoheitliche als auch nicht hoheitliche Aufgaben sind gleichermaßen erfasst (vgl. das Erkenntnis vom 28. Juni 2007, Zl. 2006/16/0216). Art. 34 § 1 Abs. 1 leg. cit. umfasst nicht nur öffentlich-rechtliche Aufgaben von Gebietskörperschaften (vgl. das Erkenntnis vom 27. November 2008, Zl. 2007/16/0093). Dagegen ist die bloße Übertragung von Vermögen (etwa von Liegenschaften) nicht geeignet, den Befreiungstatbestand zu erfüllen (vgl. das zitierte Erkenntnis vom 17. Oktober 2012), vielmehr bedarf es einer Übertragung von Vermögen, die unmittelbar durch die Ausgliederung und Übertragung von - hoheitlichen wie nicht hoheitlichen - Aufgaben veranlasst wurde.

Die Übertragung der Verwaltung, Erhaltung und Instandhaltung einer Liegenschaften stellt keine über die bloße ordentliche Verwaltung der Liegenschaft hinausgehende Aufgabe dar, wie diese ohnehin jedem Eigentümer der Liegenschaft obliegt (vgl. VwGH 28.03.2014, 2013/16/0226).

Einzuräumen ist, dass bei Einhaltung des vom steuerlichen Vertreters entwickelten Konzeptes, welches die Gründung einer Bürgermeister-KG, die Übertragung der Liegenschaft an die Bf. und in der Folge die Errichtung des Feuerwehrhauses durch die Bf. etc. vorsah, die Einbringung der Liegenschaft in die Bf. wohl von der Befreiungsbestimmung des Art. 34 § 1 Abs. 1 des Budgetbegleitgesetzes 2001 erfasst worden wäre.

Die Gemeinde hat sich jedoch nicht an dieses Konzept gehalten.

Entgegen den Ausführungen in der Berufung geht aus dem Protokoll über die Sitzung des Gemeinderates von 7. Juli 2009 nicht hervor, dass die Gesellschaft den Zubau beim Feuerwehrgebäude abwickeln soll, sondern dass die Gemeinde vor Gründung der Bf. selbst die Arbeiten vergab und lediglich die Rechnungen an die Bf. übermittelt werden sollen, wozu auf den Vorhalt in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen wird.

Weiters sah die vom Gemeinderat beschlossene Vereinbarung über den Abschluss einer Kommanditgesellschaft ausdrücklich vor, dass der Komplementär zur Erbringung einer Vermögenseinlage weder berechtigt noch verpflichtet sei und lediglich seine Arbeitskraft einbringe.

Wäre lediglich eine andere Vertragsfassung unterfertigt worden, als ursprünglich dem Gemeinderat vorgelegt und vereinbart, hätte es nur der Unterfertigung der richtigen Vertragsfassung und keines gesondert noch vom Gemeinderat zu genehmigenden Nachtrages bedurft.

Selbst wenn der Gemeinderat in seiner Sitzung vom 7. Juli 2009 somit Aufgaben an die Bf. übertragen hätte, wäre damit mangels Beschlusses, zur Erfüllung dieser Aufgaben die Liegenschaft an die Bf. zu übertragen, bzw. wegen des ausdrücklichen vertraglichen Ausschlusses einer solchen Übertragung, die spätere Einbringung der Liegenschaft nicht durch die Übertragung dieser Aufgaben unmittelbar veranlasst.

Wie aus dem Gemeinderatsprotokoll vom 29. November 2011 ersichtlich, wurde die Einbringung des Grundstückes als Sacheinlage zwar ohne Angabe eines Zwecks, jedoch gleichzeitig mit dem rückwirkend zum 1. Juli 2011 abzuschließenden Mietvertrag zwischen der Gemeinde und der Bf. beschlossen.

Die Vermietung der Liegenschaft an die Gemeinde stellt aber keine Aufgabe der Gemeinde dar, die diese selbst wahrnehmen könnte, womit auch damit keine Aufgabe der Gemeinde an die Bf. übertragen worden ist.

Eine mit der Einbringung der gegenständlichen Liegenschaft in unmittelbarem Zusammenhang stehende Übertragung von Aufgaben der Gemeinde an die Bf., ob im Rahmen einer Ausgliederung oder unabhängig davon, liegt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Auf VwGH 17.10.2012, 2012/16/0006 und VwGH 28.03.2014, 2013/16/0226 wird hingewiesen.

Wien, am 11. Oktober 2017