

GZ. RV/0272-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Maximilian Sampl, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung betreffend Grunderwerbsteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 30. Oktober 1979 wurde der Bürgerschaft in S die Genehmigung zur Neufassung ihrer Statuten erteilt. Diese Statuten hatten unter anderem folgendes bestimmt: Gemäß *§ 1 dieser Statuten* besteht der Verein aus den Besitzern der in § 4 angeführten Realitäten, führt den Namen "Bürgerschaft S" und hat seinen Sitz in S.

Der Verein setzt sich gemäß § 2 dieser Statuten zur Aufgabe, den Gemeinsinn seiner Mitglieder zu festigen, deren Angelegenheit, sowie das Wohl derselben zu wahren und das Vereinsvermögen zum gemeinsamen bestens zu verwalten.

Nach *§ 3 der Statuten* werden die Geldmittel aufgebracht und zwar:

1. Aus den Erträgnissen des der Bürgerschaft bereits gehörigen Vermögens und Vermögenswert besitzenden Rechten.
2. Durch die Jahresbeträge der Mitglieder, welche alljährlich von der Vollversammlung bestimmt werden.
3. Durch die ebenfalls von der Vollversammlung zeitweiligen festzusetzenden Gebühr, je nachdem bestehenden Geldwert Verhältnisse, für einen Besitzwechsel der in § 4 angeführten Liegenschaften, worunter auch die Abtretung von Anteilen an Zweite und Dritte inbegriffen ist.
4. Durch freiwillige Spenden, Schenkungen und dergleichen.

Mitglieder dieses Vereines können nur die jeweiligen Eigentümer der im *§ 4 der Statuten* angeführten 75 Häuser, bzw. deren Grundbuchseinlagezahlen in der Stadt sein, doch kann mit Genehmigung der Vollversammlung eine Übertragung des Bürgerrechtes von einer Grundbuchseinlage auf eine andere zugelassen werden, wenn der Besitzer beider Grundbuchseinlagen ein und dieselbe Person ist.

Da das Vereinsvermögen gemäß *§ 5 der Statuten* ausschließlich Eigentum des Vereines als solches ist, so steht den einzelnen Mitgliedern ein Eigentumsrecht an diesem Vermögen nicht zu. Die Mitglieder haben jedoch gleichen Anspruch auf die Nutzung des Vereinsvermögens und ist dieser Anspruch mit jeder bürgerlichen Liegenschaft untrennbar verbunden.

Jedes Bürgerschaftsmitglied hat die Möglichkeit, seinen Anteil an der Bürgerschaft an den Verein Bürgerschaft zu verkaufen. In diesem Falle würde der Anteil an der Bürgerschaft von der Grundbuchseinlage des scheidenden Mitgliedes getrennt werden und in die Gesamteinlage des Vereines übergehen, dadurch würde sich auch die Mitgliederzahl verringern. Ein Verkauf des Bürgerschaftsanteiles allein kann nur an den Verein selbst erfolgen.

Dr. M.S: (in der Folge: Veräußerer) war Eigentümer von 60/100 Anteilen an der Liegenschaft EZ xxx Grundbuch yyy, bestehend aus dem Grundstück xyz (Gebäude begrünt) im Ausmaß von 179 m², mit dem darauf befindlichen Haus.

Mit Kaufvertrag vom 31. Mai 2001 verkaufte der Veräußerer diese Liegenschaft der Berufungswerberin zur Hälfte.

Als Kaufpreis wurde gemäß Punkt 2 dieses Vertrages einvernehmlich ein Betrag von S 2,265.000.00 vereinbart. Der Kaufpreis wurde wie folgt aufgegliedert:

Grund	S 322.000,00
Gebäude	S 1.223.000,00
Mitgliedschaft Bürgerschaft S	S 720.000,00

Mit Bescheid vom 5. Juli 2001 setzt das Finanzamt gegenüber der Berufungswerberin für den Erwerbsvorgang Grunderwerbsteuer – ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in der Höhe von 1.132.000,00 (das ist die Hälfte des Gesamtkaufpreises) fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass der auf die Mitgliedschaft bei der Bürgerschaft S entfallende Kaufpreisanteil nicht der Grunderwerbsteuer zu unterziehen sei.

Nach Anforderung der Statuten wurde die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. November 2001 als unbegründet abgewiesen.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz wurde im Wesentlichen folgendes vorgebracht:

Das Finanzamt gehe zu Unrecht davon aus, dass der auf die Mitgliedschaft der Bürgerschaft entfallende Kaufpreisanteil in einem inneren Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes stehe, weil gemäß § 4 der Statuten Mitglieder des Vereines ausschließlich die jeweiligen Besitzer der darin aufgezählten Häuser und Bauflächen der Stadt S sein könnten. Unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. Juni 1992, Zlen 91/16/0037,0038 hätte die Behörde nach weiteren Ausführungen von Amts wegen den maßgebenden Stand der Statuten und diesbezüglich weiter feststellen müssen, ob der auf die Mitgliedschaft an der Bürgerschaft S entfallende Teil des Gesamtkaufpreise tatsächlich dem Veräußerer endgültig zukommen sollte oder allenfalls von der Berufungswerberin dem Verein zu überweisen war.

Entgegen der Auffassung der Behörde ergebe sich aus den Vereinsstatuten keine ausdrückliche Verpflichtung, dass ein seine Liegenschaft verkaufendes Mitglied seine Rechte und Pflichten als Mitglied des Vereines dem Erwerber übertragen muss, weshalb ein innerer Zusammenhang nicht ohne weiteres anzunehmen sei.

Das Finanzamt hätte daher zu dem Schluss kommen müssen, dass die Statuten keinen verlässlichen Anhaltspunkt für die Annahme bilden, die Mitgliedschaft an der Bürgerschaft S diene dem Gebrauch der hier in Rede stehenden Liegenschaft oder stehe in einem inneren Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaft. Der auf die Mitgliedschaft der Marktbürgerschaft entfallende Kaufpreisanteil sei daher aus der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer auszuscheiden.

Ein von der Abgabenbehörde II. Instanz durchgeführtes Ermittlungsverfahren beim steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin hat ergeben, dass die dem Finanzamt vorgelegten Statuten zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages dem Stand entsprechen und eine Veränderung nicht eingetreten sei.

Die Frage, wem der auf die Mitgliedschaft entfallende Kaufpreisannteil letztlich zukommen sollte wurde dahingehend beantwortet, dass dieser Betrag an den Veräußerer überwiesen worden sei.

Über Vorhalt vom 4. April 2003 teilte der Veräußerer mit, dass die Mutter der Berufungswerberin ihm gegenüber Interesse am Kauf von zwei in seinem Eigentum befindlichen Liegenschaften bekundet habe. Neben einer anderen handelte es sich dabei auch um die vertragsgegenständliche Liegenschaft. Anlässlich einer Besprechung hätten sich die Vertragsteile auf einen Gesamtkaufpreis für beide Liegenschaften in Höhe von S 7,900.000,00 geeinigt. Die dem Veräußerer in der Folge vorgelegten Vertragsentwürfe habe er in wenigen Punkten unwesentlich beanstandet, jedoch keinen Einwand gegen die Gliederung der einzelnen Werte vorgenommen. Keinesfalls sei er auf die Idee gekommen, einen Kaufpreis für die Mitgliedschaft an der Bürgerschaft S in Höhe von S 720.000,00 zu verlangen. Aus welchem Grund dieser Passus in den Vertrag aufgenommen wurde, entziehe sich seiner Kenntnis. Der Veräußerer habe einen Verkauf der Mitgliedschaft an der Bürgerschaft mit den Käufern nicht vereinbart, da ein gesonderter Verkauf des mit dem Eigentum an der Liegenschaft zwangsläufig verbundenen Rechtes gar nicht möglich wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Auf Grund des § 2 Abs. 1 erster Satz GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen.

Gemäß § 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes, was als Zubehör des Grundstückes zu gelten hat.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Auf Grund des § 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 § 5 Abs. 2 Z 1 GrEStG gehören zur Gegenleistung Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

Der Begriff der Gegenleistung ist im wirtschaftlichen Sinne (§ 21 Abs. 1 BAO) zu verstehen. Nach § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend (siehe z.B. das dazu ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 1992, Zlen. 90/16/0211, 0212, mit weiterem Hinweis).

Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 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 (VwGH vom 25. Juni 1992, 91/16/0037).

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, wie auch gesagt wurde "inneren" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhangs ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen.

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. Maßgebend ist also nicht, was die Vertragschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages der Käufer als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof dargetan (siehe z.B. das Erkenntnis vom 10. Mai 1984, Zlen. 82/16/0121, 0122, ÖStZB 7/1985, S. 105, mit weiterem Hinweis), dass Leistungen, die der Erwerber dem Veräußerer bringt, um aus der zu erwerbenden Sache eine für ihn möglichst vorteilhafte Nutzung zu erzielen, zur Gegenleistung gehören, und der Begriff

der Gegenleistung im Sinne des GrEStG ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff ist, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht.

Im vorliegenden Fall zählt die in Rede stehende Liegenschaft nach § 4 der Statuten zweifellos zum "vereinsmäßig betriebenen Vermögen". Den vorgelegten Statuten, welche dem Stande im Zeitpunkt der Verwirklichung des vorliegenden Erwerbsvorganges entsprachen, ist nicht zu entnehmen, dass "ein Erwerb dieser Liegenschaft ohne gleichzeitigen Erwerb der Mitgliedschaftsrechte an diesem Verein" nicht in Betracht gekommen wäre, zumal diese Statuten keine Verpflichtung enthalten, dass ein seine Liegenschaft verkaufendes Mitglied seine Rechte und Pflichten als Mitglied des Vereines dem Erwerber übertragen muss.

Aus den Statuten geht vielmehr hervor, dass lediglich im Falle eines allfälligen Besitzwechsels bezüglich der im § 4 der Statuten aufgezählten Liegenschaften von der Vollversammlung zeitweilig eine Gebühr festzusetzen ist.

Ein Verkauf des Bürgerschaftsanteiles allein kann jedoch gemäß § 5 letzter Satz der Statuten nur an den Verein selbst erfolgen.

Im gegenständlichen Fall haben Ermittlungen beim steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin zunächst ergeben, dass der auf die Mitgliedschaft Bürgerschaft S entfallende Teil des Kaufpreises dem Veräußerer überwiesen wurde.

Der Veräußerer selbst teilte über Vorhalt in weiterer Folge mit, dass er keinesfalls auf die Idee gekommen wäre, einen Kaufpreis für die Mitgliedschaft an der Bürgerschaft S in Höhe von S 720.000,00 zu verlangen. Der bei ihm verbliebene Kaufpreis sei zur Gänze für den Liegenschaftserwerb zu entrichten gewesen. Der Veräußerer habe deshalb keinen Einwand gegen die Gliederung der einzelnen Werte vorgenommen, da der vereinbarte Gesamtkaufpreis im Vertrag aufgeschieden sei.

Mit diesen Ausführungen steht einer Einbeziehung des auf die Mitgliedschaft an der Bürgerschaft S ausgewiesenen Kaufpreisanteiles nichts mehr im Wege.

Der Veräußerer hatte diesen Anteil des Kaufpreises nicht dem Verein zu überweisen, sondern ist dieser dem Verkäufer tatsächlich zum endgültigen Verbleib zugekommen. Die betreffende Leistung der Berufungswerberin ist somit dem Verkäufer für den Erwerb der Liegenschaft EZ xxx Grundbuch yyy gewährt worden.

Wie bereits oben ausgeführt ist es nicht maßgebend, was die Vertragsschließenden als Kaufpreis bezeichnen, sondern was nach dem Inhalt des Vertrages die Käuferin als Wert der Gegenleistung im maßgebenden Zeitpunkt des Erwerbsvorganges zu erbringen hat (VwGH vom 18. Dezember 1995, 95/16/0286).

Der auf die Mitgliedschaft an der Bürgerschaft S entfallende Kaufpreisanteil steht auf Grund obenangeführter Erwägungen in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, weshalb dieser Teil als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen ist.

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

Graz, 27. Mai 2003