

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl und die weiteren Mitglieder Dr. Bruno Hübscher, Dr. Walter Zisler und Dr. Martin Neureiter über die Berufung der Bw, inXY, vertreten durch KPMG Treuhand - Salzburg GmbH, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 5020 Salzburg, Kleßheimer Allee 47, vom 31. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Heinrich Schmutzhart, vom 5. Dezember 2005 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 21. Juni 2006 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit „VERTRAG“ vom 19. April/19. Mai 2005 trat die Stadtgemeinde S die ihr gehörige Liegenschaft EZ ... Grundbuch XY mit dem Grundstück 347/4 an die Berufungswerberin (kurz: Bw) unentgeltlich ab. In Vertragspunkt V. 2. Absatz ist „festgehalten, dass die Vertragsparteien für gegenständliches Rechtsgeschäft die Gebührenfreiheit nach Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001 in Anspruch nehmen.“

Das Finanzamt ermittelte den Einheitswert und stellte dabei fest, dass es sich beim Vertragsobjekt um eine Feuerwehrzeugstätte handelt, die nicht bewertet wurde. In dem

Gebäude befindet sich eine Dienstwohnung, für die ein Einheitswert in Höhe von € 3.778,99 festgestellt war.

Mit Bescheid vom 5. Dezember 2005 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG vom dreifachen Einheitswert entsprechend fest.

Dagegen wurde fristgerecht Berufung erhoben und folgendes vorgebracht:

„Mit Beschluss vom 7. Juli 2004 hat der Gemeinderat der Stadtgemeinde S die Beauftragung der Planungsarbeiten und die Erstellung der Grundlagen für einen Baubeschluss durch die Bw für den Umbau und die Sanierung des Feuerwehrhauses der Freiwilligen Feuerwehr der Stadt S, Löschzug G, (FFW G) beschlossen („Grundsatzbeschluss“, Beilage A).

Integrierender Bestandteil des Grundsatzbeschlusses bildet der Bericht der Magistratsabteilung 8, Zahl Hierin wird festgehalten, dass im Zuge des Umbaus und der Sanierung der „Feuerwehrwache G“ das Eigentum an der betreffenden Liegenschaft auf die Bw zu übertragen sein wird.

Mit Beschluss vom 9. Februar 2005 hat der Gemeinderat der Stadtgemeinde S unter Bezugnahme auf den Grundsatzbeschluss und den einen integrierenden Bestandteil des Beschlusses bildenden Bericht der Magistratsabteilung 1, Zahl, unter anderem folgende Beschlüsse gefasst („Baubeschluss“, Beilage B):

(i) Die Stadtgemeinde S überträgt unentgeltlich das Grundstück in das Eigentum der Bw.

(ii) Die Bw hat auf dem an sie übertragenen Grundstück den Neubau der Feuerwache G der Freiwilligen Feuerwehr der Stadt S („Feuerwache G“) durchzuführen.

(iii) Der Neubau der Feuerwache G ist durch die Bw entsprechend den vergaberechtlichen Vorschriften und auf der Grundlage der Planungen von Architekt auszuschreiben.

(iv) Nach Fertigstellung des Neubaus ist die Feuerwache G durch die Bw an die Stadtgemeinde S zu vermieten.

Mit Vertrag vom 19. Mai 2005 hat die Stadtgemeinde S – entsprechend dem Grundsatz- und Baubeschluss – das Grundstück in das Eigentum der Bw übertragen („Sachübernahmevertrag“, Beilage C).“

In der Berufung wurde weiters auf den Gesetzeswortlaut des Art 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002, und auf die Literatur - Ehrke-Rabel, RFG 2005/22; Ehrke/Pilz, RFG 2003/17; Huemer/Moser in Gröhs/Havranek/Lang/Mayer/Pircher/Prändl, Ausgliederungen privatwirtschaftlicher Aktivitäten der öffentlichen Hand, Wien 2004, 403f; - verwiesen.

Zusammenfassend ergebe sich, dass die Begünstigung des Art 34 BBG 2001 aus nachstehenden Gründen anwendbar sei:

1. Die Stadt habe folgenden Aufgaben im Sinne des Art 34 BBG 2001 auf die Bw übertragen und zwar die Planung des Neubaues der Feuerwache, die Durchführung der Ausschreibung nach den vergaberechtlichen Vorschriften, die Durchführung des Neubaues, die Erhaltung und die Vermietung der Feuerwache an die Stadt.
2. Der Umstand, dass nicht sämtliche Feuerwachen auf die Bw ausgegliedert wurden, stehe der Anwendung des Art 34 BBG 2001 nicht entgegen.
3. Die Übertragung des Grundstücks an die Bw sei sowohl im Grundsatz- als auch im Baubeschluss ausdrücklich festgehalten.
4. Die Bw sei als juristische Person des Privatrechts qualifiziert.
5. An der Bw sei die Stadtgemeinde S zu 99 % und damit beherrschend beteiligt.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung und begründete dies damit, dass die Begünstigung voraussetze, dass eine Aufgabe der Körperschaft öffentlichen Rechts ausgegliedert bzw. übertragen wird. Dies sei dann anzunehmen, wenn ein gesamter Aufgabenbereich (hier: Erhaltung, Errichtung und Verwaltung der Gebäude der Feuerwachen) und nicht nur ein einzelnes Projekt im Rahmen des gesamten Aufgabenbereichs ausgegliedert wird.

Innerhalb offener Frist beantragte die Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und die Entscheidung durch den Berufungssenat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In der am 21. Juni 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der Bw ergänzend ausgeführt, dass das Objekt dzt. noch in Bau sei, weshalb es noch keinen Mietvertrag gebe. Die Bw sei in weiterer Folge für die Erhaltung des Objektes zuständig, das ergebe sich aus der Eigentümerstellung.

Der politische Wille zu einer vollständigen Ausgliederung aller Feuerwachen habe nicht bestanden. Über Frage, ob es neben den steuerlichen Gründen noch weitere Gründe für die Ausgliederung gegeben habe z. B. im Bereich des Vergaberechtes, führte der Vertreter der Bw aus:

" Es gab mehrere außersteuerliche Gründe für diese Ausgliederung. Es ist zunächst einmal relativ schwierig ein Projekt, welches in der Zuständigkeit mehrerer Abteilungen des Magistrates angesiedelt ist, zu koordinieren. Zudem hat sich gezeigt, daß wenn es einen Verantwortlichen gibt, Kostenkontrolle und Kostenverantwortung besser eingehalten werden. "

Das heißt, die budgetären Vorgaben werden dann letztendlich auch in einer Hand erfüllt. Natürlich war auch das Vergaberecht ein Grund für diese Ausgliederung – man hat sich dazu schlicht und einfach des Know Hows der X-Bank in der Person des Dr. K bedient. Dies betrifft ebenso das bautechnische Know How, das ebenfalls die X-Bank in der Person Dr. K stellen konnte. Es gab natürlich auch einen steuerlichen Grund für diese Ausgliederung. Dies ist der nicht unbeträchtliche Vorsteuerabzug, der bei der Errichtung solcher Objekte anfällt und auch vom Ministerium unter bestimmten Voraussetzungen so akzeptiert wird. Ich darf jedoch darauf hinweisen, daß die Gemeinde darüber hinaus auch in anderen Bereichen derartige Ausgliederungen vornimmt, obwohl die Umsatzsteuer in diesem Fall keine Rolle spielen würde bzw. die Gemeinde sogar entsprechende Vermietungen unter Vorsteuerabzug zu günstigeren Konditionen vermitteln könnte. Ich darf diesbezüglich auf das Projekt "Sportzentrum Mitte" verweisen, wo ebenfalls eine derartige Ausgliederung durchgeführt wurde, obwohl der Vorsteuerabzug dort überhaupt kein Thema gewesen wäre. "

Der Umstand, dass mit dem Vorgang auch die Erhaltung des Objektes auf die Bw übertragen wurde, wurde vom Finanzamt außer Streit gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1Z 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen.

Artikel 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002, regelt „Steuerliche Sonderregelungen für Ausgliederung von Aufgaben der Gebietskörperschaften und hat folgenden Wortlaut:

„§ 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) Miet- und Pachtverträge, die zwischen der juristischen Person des privaten oder öffentlichen Rechts oder der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als Vermieterin

und der übertragenden Körperschaft öffentlichen Rechts als Mieterin unmittelbar anlässlich der Ausgliederung bezüglich der übertragenen Objekte abgeschlossen werden, sind von den Stempel- und Rechtsgebühren befreit.

§ 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.“

Ehrke-Rabel vertritt in „Übertragung von Aufgaben“ iSv Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001, RFG 2005/22, die Auffassung, dass die „Übertragung von Aufgaben“ iSv Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001 weit auszulegen sei und begründet dies wie folgt:

„Ehrke/Pilz (Steuerbefreiungen bei Ausgliederungen, RFG 2003/17) haben die objektiven Tatbestandsmerkmale „Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben“ als Alternativen verstanden. Erfasst von Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001 seien 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 vertreten bereits Ehrke/Pilz die Auffassung, dass es sich dabei sowohl um hoheitliche als auch nicht hoheitliche Aufgaben handeln kann. Eine Beschränkung auf rein hoheitliche Aufgaben widerspräche dem systematischen Zusammenhang des Gesetzes. Nach Satz 2 des Art 34 § 1 Abs 1 gelten die (den Verkehrsteuern unterliegenden) Vorgänge als nicht umsatzsteuerbare Vorgänge. Da nur jene Tätigkeiten umsatzsteuerbar sein können, bei denen die Körperschaft öffentlichen Rechts als Unternehmer auftritt (FN 3), wäre diese Anordnung überflüssig, wenn nur hoheitliche Aufgaben unter die Begünstigung des Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001 fielen. Von den Verkehrsteuern befreit sei daher auch die Übertragung von nicht-hoheitlichen Aufgaben. (FN 4) Ohne Bedeutung ist nach Auffassung von Ehrke/Pilz schließlich, ob eine Aufgabe insgesamt oder nur Teile davon übertragen werden. Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001 greife auch bei erstmaliger Aufnahme einer Aufgabe einer Körperschaft öffentlichen Rechts direkt durch einen ausgegliederten Rechtsträger; es dürfe nämlich keinen Unterschied machen, ob eine Körperschaft öffentlichen Rechts eine neue Aktivität zunächst selbst wahrnimmt und anschließend an eine GmbH überträgt, oder ob diese GmbH unmittelbar die neue Tätigkeit aufnimmt. (FN 5)

Festzuhalten ist somit, dass Art 34 Budgetbegleitgesetz auch Vorgänge erfasst, bei denen es nicht zu einer Ausgliederung, sondern zu einer bloßen Übertragung von Aufgaben kommt. Eine Übertragung von Aufgaben liegt jedoch dann nicht vor, wenn nicht eine Aufgabe, sondern bloßes Vermögen oder auch nur die Finanzierung einer öffentlichen Aufgabe auf einen Privatrechtsträger übertragen wird.

Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001 spricht ganz allgemein von der "Übertragung von Aufgaben". Dieses Begriffspaar dürfte, wie bereits Ehrke/Pilz dargelegt haben, weit auszulegen sein. Nach dem Wortlaut des Gesetzes dürften daher auch jene Fälle von der Begünstigung erfasst sein, in denen nicht eine Aufgabe in ihrer Gesamtheit sondern nur teilweise übertragen wird.

Überträgt etwa eine Gemeinde ihr Eigentum an einem Schulgebäude auf einen von ihr rechtlich beherrschten Privatrechtsträger, so fällt dieser Vorgang unter Art 34 Budgetbegleitgesetz 2001, wenn damit gleichzeitig die Aufgabe der Erhaltung (Instandhaltung) der Schule übertragen wird. Das muss mE unabhängig davon gelten, ob eine Gemeinde sämtliche in ihrem Eigentum stehenden Schulgebäude mit der damit einhergehenden Aufgabe der Schulerhaltung überträgt oder nur ein einziges Gebäude mit der Aufgabe der Schulerhaltung in Bezug auf dieses einzelne Gebäude. Sie müsse nicht unbedingt im Zusammenhang mit Ausgliederungen erfolgen, umfasse sowohl hoheitliche als auch privatwirtschaftliche Aufgaben von Körperschaften öffentlichen Rechts und setze nicht voraus, dass eine Aufgabe in ihrer Gesamtheit übertragen werde. "

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass die Stadt S zu 99% an der Bw beteiligt ist und die Planung des Neubaus, die Durchführung der Ausschreibung, die Durchführung des Neubaus, die Erhaltung der Feuerwache und die Vermietung auf die Bw übertragen hat.

Die objektiven Tatbestandsmerkmale "Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben" sind aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates 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.

Die von der Finanzbehörde erster Instanz vertretene Auffassung, die Befreiung setze voraus, dass der gesamte Aufgabenbereich der Erhaltung, Errichtung und Verwaltung aller Feuerwachen in der Stadt und nicht nur ein einzelnes Projekt ausgegliedert werde, findet in der Literatur keine Deckung.

Der Unabhängige Finanzsenat ist der Ansicht, dass das Tatbestandsmerkmal der "Übertragung von Aufgaben" iSv 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 gegenständlichen Fall ist eine begünstigte Übertragung von Aufgaben iSd Artikel 34 des Budgetbegleitgesetzes 2001 gegeben, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 21. Juni 2006