



Berufungsentscheidung

im fortgesetzten Verfahren

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 11. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 14. Februar 2011 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf das bisherige Verwaltungsgeschehen (RV/0751-L/11) und auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.10.2012, 2012/16/0006, verwiesen. In diesem Erkenntnis führt der Gerichtshof aus:

"Die belangte Behörde vertrat im angefochtenen Bescheid im Kern die Ansicht, Art. 34 § 1 Abs. 1 des Budgetbegleitgesetzes 2001 erfasse auch Fälle, in denen nicht eine Aufgabe in ihrer Gesamtheit, sondern nur teilweise übertragen werde. Aus dem Verwaltungsvertrag vom 13. Juni 1994 ergebe sich keine Ausgliederung im Sinn des Art. 34 § 1 Abs. 1 leg.cit., zumal die bloße Übertragung der Verwaltung von Liegenschaften keine solche Tätigkeit darstelle. Maßgeblich sei nur, ob durch die konkrete Liegenschaftsübertragung ein steuerbarer, allerdings steuerfreier Vorgang gesetzt worden sei. Im gegenständlichen Fall sei daher eine begünstigte Übertragung von Aufgaben im Sinne des Art. 34 § 1 des Budgetbegleitgesetzes 2001 gegeben".

Fraglich ist im vorliegenden Beschwerdefall, welche – vermutlich nicht hoheitliche – Aufgabe im Sinn des Art. 34 § 1 Abs. 1 BBG ausgegliedert und übertragen wurde. Der wiedergegebenen Begründung des angefochtenen Bescheides ist zu entnehmen, dass die belangte Behörde die Übertragung der Aufgaben laut Verwaltungsvertrag vom 13. Juni 1994 nicht für den Befreiungstatbestand in Betracht zog. Damit ließ sie aber im Ergebnis die bloße Übertragung von Vermögen genügen, womit die Tatbestandsmerkmale des Art. 34 § 1 Abs. 1 BBG "durch die Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben ... veranlassten" jeglicher Bedeutung entkleidet wurden.

Dementgegen ist im Sinne der eingangs wiedergegebenen Rechtsprechung im Beschwerdefall zu prüfen, ob das in Rede stehende Rechtsgeschäft durch eine Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben unmittelbar veranlasst wurde. Die Amtsbeschwerde weist zutreffend darauf hin, dass dem angefochtenen Bescheid keine Feststellungen dahingehend zu entnehmen sind, welche Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben den Kauf- und Tauschvertrag vom 20. Juli 2010 unmittelbar veranlasst haben soll. Wäre nach dem Gesagten die bloße Übertragung von Vermögen (etwa von Liegenschaften) nicht geeignet, den Befreiungstatbestand zu erfüllen, könnte dem gegenüber etwa der durch die Ausgliederung und Übertragung der (nicht hoheitlichen) Aufgabe des Wohnungswesens unmittelbar veranlassten Veräußerung von Liegenschaften (mit Wohngebäuden) nicht die Eignung abgesprochen werden, den in Rede stehenden Tatbestand zu erfüllen. Der derzeitige Stand des Verfahrens, insbesondere der Feststellungen des angefochtenen Bescheides verwehrt es jedoch, dieser Überlegung näher zu treten.

Die belangte Behörde wird daher im weiteren Verfahren die Mitbeteiligte, die das Vorliegen der Befreiungsvoraussetzungen für sich in Anspruch nimmt, zur Bekanntgabe aufzufordern haben, welche Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben im Sinn des Art. 34 § 1 Abs. 1 des Budgetbegleitgesetzes 2001 ihrer Ansicht nach konkret vorlagen, die den Kauf- und Tauschvertrag vom 20. Juli 2010 unmittelbar veranlasst haben sollen, und, sollte sie zur Überzeugung gelangen, dass diese Voraussetzungen erfüllt sind, dies im Ersatzbescheid nachvollziehbar begründet festzustellen haben.

Die Berufungswerberin hat diesbezüglich in der Eingabe vom 7.1.2013 folgende Stellungnahme abgegeben:

Mittels Kauf- und Tauschvertrag wurden im Jahr 2010 die Immobilien an die Bw1 der Stadt ZZ GmbH übertragen. Dies führte zur Beendigung des Verwaltungsvertrages von 1994, wodurch die Aufgabe und Verwaltung und Erhaltung der Wohnungen vor Abschluss des Kauf- und Tauschvertrages wieder an die Stadt ZZ für eine juristische Sekunde zurückgefallen ist. Das Eigentum an und die dazu gehörenden Aufgaben im Zusammenhang mit den Immobilien

wurden folglich neu übertragen. Wie bereits in unserer Beantwortung des Ergänzungsersuchens der beschwerdeführenden Behörde vom 6.4.2011 dargelegt, wurde die Verwaltung der Wohnungen nunmehr im Zuge der Ausgliederung an die Bw1 der Stadt ZZ übertragen und eigenverantwortlich sowie auf eigene Rechnung übernommen, wobei gleichzeitig das Eigentum an den Wohnungen auf die Bw1 der Stadt ZZ durch die Stadt ZZ übertragen wurde. Für die Annahme einer Ausgliederung ist es nicht schädlich, dass es sich um eine privatwirtschaftliche und nicht um eine hoheitliche Tätigkeit handelt. Dass Wohnungen schon vor der nunmehrigen Aufgaben- und Eigentumsübertragung von der Bw2 der Stadt ZZ verwaltet wurden, kann uE. nicht dazu führen, dass Art. 34 Budgetbegleitgesetz 2001 nicht mehr anwendbar ist.

Selbst wenn man argumentieren würde, dass die Aufgabe nicht an die Stadt ZZ zurückgefallen und neu übertragen worden wäre, bleibt es trotzdem bei der Anwendbarkeit des Art. 34 Budgetbegleitgesetz 2001, da mittels des Verwaltungsvertrages aus dem Jahr 1994 lediglich die Hausverwaltung der Immobilien, nicht jedoch alle Aufgaben im Zusammenhang mit den Immobilien übertragen wurden. Bestimmte Teilaufgaben wurden weiterhin von der Stadt ZZ durchgeführt und erst im Zuge der Eigentumsübertragung im Jahr 2010 vollständig mitübertragen. Es ist nämlich nicht erforderlich, dass die gesamte Tätigkeit ausgegliedert wird, bereits die Ausgliederung von Teilaufgaben ist begünstigt (UFS 21.6.2006, RV/0192-S/06). Im Einzelnen ist zu den bisher zurückbehaltenen Aufgaben Folgendes auszuführen:

Bisher hatte die Stadt ZZ ein Mitspracherecht im Zusammenhang mit Großsanierungen. Bis vor Abschluss des Kauf- und Tauschvertrages waren Großsanierungen mit der Stadt ZZ gemäß dem Verwaltungsvertrag abzustimmen. Nach Abschluss des Kauf- und Tauschvertrages ist die Bw1 in Bezug auf Großsanierungen nicht mehr an die Zustimmung der Stadt ZZ gebunden.

Zudem hat die Bw1 die bisherigen Mietverträge nicht eigenverantwortlich, also im eigenen Namen und auf eigene Rechnung abgeschlossen, sondern offen im Namen und auf Rechnung der Stadt ZZ. Daher wurde bisher die Mietverrechnung in einer eigenen Buchhaltung mit eigenem Bankkonto für die Stadt ZZ geführt. Die laut Verwaltungsvertrag von 1994 verrechenbaren Verwaltungsentgelte wurden jährlich von diesem Konto auf das Konto der Bw2 überwiesen. Überschüsse der Bw2 mussten bisher an die Stadt ZZ abgeführt werden. Seit Abschluss des Kauf- und Tauschvertrages im Jahr 2010 schließt die Bw1 Mietverträge im eigenen Namen und auf eigene Rechnung ab.

Weiters musste bisher eine allfällige Abschreibung uneinbringlicher Mieten vom Stadtsenat der Stadt ZZ bewilligt werden. Diese Bewilligung ist jetzt nicht mehr nötig.

Die Vermietung erfolgte bisher, während die Verwaltung durch die Bw1, nach dem MRG, ab 1.1.2011 erfolgt die Vermietung jedoch nach dem WGG. Unterschiede ergeben sich hier insbesondere in Bezug auf Erhaltungsarbeiten, welche im WGG weiter gefasst sind als im MRG sowie bei der Berechnung der Miete.

Dazu nahm das Finanzamt wie folgt Stellung:

Die Rechtsansicht, dass die Eigentumsübertragung an die Berufungswerberin zur Beendigung des Verwaltungsvertrages geführt habe, sodass die Aufgabe der Verwaltung und Erhaltung der Wohnungen vor Abschluss des Kauf- und Tauschvertrages für eine juristische Sekunde wieder an die Stadt ZZ zurückgefallen sei, ist von der Aktenlage nicht gedeckt. Bereits aus dem Verwaltungsvertrag aus 1994 ergibt sich, dass die Beendigung des Vertragsverhältnisses durch Kündigung zum 31.12. eines jeden Jahres unter Einhaltung einer einjährigen Kündigungsfrist möglich ist. Im Zuge des gesamten Abgabenvorgangs wurde seitens der Berufungswerberin weder vorgebracht noch durch entsprechende Unterlagen nachgewiesen, dass einer der Vertragsparteien den Verwaltungsvertrag in der vertraglich festgelegten Form gekündigt hätte, sodass die Aufgabe zur Verwaltung und Erhaltung der Wohnungen an die Stadt ZZ zurückgefallen wäre. Vielmehr war der Verwaltungsvertrag bis zum Abschluss des Kauf- und Tauschvertrages und grundsätzlich auch noch nach diesem Zeitpunkt gültig und für beide Vertragsparteien rechtlich bindend. Eine Regelung, auf Grund derer der Verwaltungsvertrag durch Eigentumsübertragung beendet wird, ist dem Verwaltungsvertrag jedenfalls nicht zu entnehmen.

Er verlor jedoch durch die Eigentumsübertragung seine rechtliche Bedeutung, da ab diesem Zeitpunkt die Aufgabe zur Erhaltung und Verwaltung einerseits und die Eigentümerstellung andererseits in der Hand der Berufungswerberin zusammengefallen ist, sodass die Verwaltung und Erhaltung der Wohnungen durch die Berufungswerberin ab diesem Zeitpunkt als eigenverantwortliche Eigentümerin wahrgenommen wurden.

Aus Sicht der Abgabenbehörde erster Instanz kann daher der Rechtsansicht der Berufungswerberin nicht gefolgt werden, dass der Verwaltungsvertrag anlässlich des Abschlusses des Kauf- und Tauschvertrages beendet wurde und die Aufgaben aus dem Verwaltungsvertrag für eine juristische Sekunde auf die Stadt ZZ übergegangen wären. Diesbezüglich lassen die Ausführungen in der Stellungnahme der Berufungswerberin jegliche rechtliche Ausführung vermissen, aus welchen im Zivilrecht normierten bzw. aus der Vertragssituation resultierenden Gründen der Verwaltungsvertrag anlässlich des Kauf- und Tauschvertrages beendet worden sei.

Weiters wird in der Stellungnahme ausgeführt, dass mit dem Verwaltungsvertrag aus dem Jahr 1994 nicht alle Verwaltungsaufgaben übertragen worden seien und diese bei der Stadt ZZ verbliebenen Teilaufgaben anlässlich des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages übertragen worden seien, sodass unter Bezugnahme auf die Entscheidung des UFS vom 21.6.2006, RV/0192-S/06 die Begünstigung des Art. 34 BBG 2001 zu gewähren sei. Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, dass sich diese Entscheidung mit einem anderen Sachverhalt auseinandersetzen hatte: Aus dem Gesetz kann nicht abgeleitet werden, dass der gesamte Bereich der Erhaltung, Errichtung und Verwaltung aller Feuerwachen (einer Stadt) übertragen werden muss. Vielmehr war die Begünstigung auch in dem Fall zu gewähren, wenn die Aufgabe der Errichtung, Erhaltung und Verwaltung auch nur einer von mehreren Feuerwachen übertragen wurde. Im gegenständlichen Fall beruft sich die Berufungswerberin nicht darauf, dass die Aufgabe der Erhaltung und Verwaltung nur eines von mehreren Mietobjekten im Bereich des gesamten Wohnungswesens übertragen wurde, sondern es wurde darauf verwiesen, dass nur einige Kontroll- und Zustimmungsrechte, die sich die Stadt ZZ im Rahmen des Verwaltungsvertrages zurückbehalten habe, weggefallen seien. Damit liegt keine Übertragung einer Teilaufgabe vor, die jener der oben angeführten Berufungsentscheidung vergleichbar wäre.

Vielmehr ergibt sich aus dem Amtsbericht vom 18.6.2010, dass seitens der Stadt ZZ keine Intention bestand, irgendwelche Aufgaben, sondern das bloße Eigentum an den von der Berufungswerberin verwalteten Mietobjekten an diese zu übertragen. In diesem wurde zur Intention der Liegenschaftsübertragung an die Berufungswerberin wörtlich ausgeführt:

"Aus Sicht der Stadt ist es aus verwaltungsökonomischen Gründen zweckmäßig, diese Wohnungen nicht nur durch die XY verwalten zu lassen, sondern in deren Eigentum zu übertragen. Durch einen Verkauf tritt für die Mieter der zum Verkauf gelangenden Wohnhäuser keine Änderung ein, da schon bisher die XY auf Grund des Verwaltungsvertrages Ansprechpartner war".

Eine darüber hinausgehende Konkretisierung, welche Aufgaben von der Stadt ZZ im Zusammenhang mit der Liegenschaftsübertragung an die Berufungswerberin ausgegliedert bzw. übertragen werden sollten, ist dem Amtsbericht nicht zu entnehmen.

In diesem Zusammenhang wird auch auf die vom UFS in der Entscheidung vom 14.3.2011, RV/0356-W/07, vertretene Rechtsansicht verwiesen:

"Die Befreiung von der Grunderwerbsteuer setzt voraus, dass ein Rechtsvorgang unmittelbar durch die Übertragung von Aufgaben veranlasst wurde. Aus der oben angeführten Judikatur und Literatur ergibt sich, dass ein Grunderwerbsteuerbarer Rechtsvorgang nur dann befreit

ist, wenn ein direkter Zusammenhang mit der Aufgabenübertragung besteht. Die Aufgabenübertragung müsste in der ablaufenden Kausalkette das letzte, den Rechtsvorgang unmittelbar auslösende Glied bilden. Die Aufgabenübertragung darf nicht nur den tieferen Beweggrund oder die weiter zurückliegende Ursache für den Rechtsvorgang bilden, sondern müsste zwischen dem grunderwerbsteuerbaren Vorgang (hier Baurechtsvertrag) und der Übertragung der Aufgabe in der Form bestehen, dass Letztere die Voraussetzung (den Grund) für das Eintreten des verkehrssteuerbaren Vorganges darstellt".

Daraus ergibt sich, dass die Begünstigung nach Art. 34 nur dann zu gewähren ist, wenn die Aufgabenübertragung den kausalen Anlass für die Liegenschaftsübertragung darstellt. Im gegenständlichen Fall wurde weder vorgebracht, dass eine Aufgabenübertragung die unmittelbare Voraussetzung für eine anschließende Liegenschaftsübertragung war, noch konnten Unterlagen vorgelegt werden, denen zu entnehmen ist, dass die Stadt ZZ die Intention hatte bzw. einen Beschluss gefasst hat, dass der Abschluss des Kauf- und Tauschvertrages seine kausale Ursache in einer Aufgabenübertragung gehabt hätte. Vielmehr ist aus dem vorliegenden Sachverhalt auf eine gegenteilige Kausalkette zu schließen, nämlich dass die Vermögensübertragung die kausale Ursache für den Umstand war, dass die dargestellten Kontroll- und Zustimmungrechte entsprechend dem Verwaltungsvertrag von der Stadt ZZ de facto nicht mehr wahrgenommen wurden.

Weiter wird in der Stellungnahme der Berufungswerberin dargestellt, welche Aufgaben nach Ansicht der Berufungswerberin anlässlich der Liegenschaftsübertragung übergegangen seien:

- Zustimmungsrecht der Stadt ZZ bei Großsanierungen;
- Abschluss der Mietverträge im eigenen Namen bzw. auf eigene Rechnung der Berufungswerberin;
- Bewilligung der Löschung uneinbringlicher Mieten;
- Vermietung erfolgt nach dem WGG und nicht nach dem MRG.

Welche Bedeutung dem Umstand in Bezug auf eine Aufgabenübertragung zukommt, dass die Berufungswerberin seit der Liegenschaftsübertragung die Mietverträge im eigenen Namen und auf eigene Rechnung abschließt, ist nicht nachvollziehbar, zumal die Mietverträge auch vor diesem Zeitpunkt von Vermieterseite seitens der Berufungswerberin abgeschlossen wurde. Ebenso ist für die Frage einer Aufgabenübertragung unbedeutend, dass die Mietverträge ab diesem Zeitpunkt nicht mehr nach dem MRG, sondern nach dem WGG abgeschlossen werden.

Selbst wenn man davon ausgeht, dass die Zustimmung bei Großsanierungen und die Bewilligung Löschung uneinbringlicher Mieten durch die Stadt ZZ nach der Liegenschaftsübertragung nicht mehr notwendig war, so stellt dieser Umstand in Anbetracht des Umfangs der Großaufgabe der Verwaltung und Erhaltung der Mietobjekte einen derart

verschwindend kleinen Teilaspekt dieser Gesamtaufgabe dar, dass nicht von einer Aufgabenübertragung iSd Art. 34 BBG 2001 gesprochen werden kann, die als Voraussetzung bzw. Grund für die Liegenschaftsübertragung anzusehen ist.

Die Abgabenbehörde erster Instanz vertritt zusammenfassend die Ansicht, dass die gegenständliche Vermögensübertragung nicht anlässlich einer Aufgabenübertragung erfolgt ist, sodass die Begünstigung nicht zu gewähren ist.

Ergänzend wird noch auf die Kernaussage im VwGH-Erkenntnis vom 17.10.2012, 2012/16/0006, verwiesen: "Wäre nach dem Gesagten die bloße Übertragung von Vermögen nicht geeignet, den Befreiungstatbestand zu erfüllen, könnte dem gegenüber etwa durch die Ausgliederung der (nicht hoheitlichen) Aufgabe des Wohnungswesens unmittelbar veranlassten Veräußerung von Liegenschaften nicht die Eignung abgesprochen werden, den in Rede stehenden Tatbestand zu erfüllen".

Der Stellungnahme der Berufungswerberin ist nicht zu entnehmen, dass die Liegenschaftsübertragung die Ausgliederung der Aufgabe des Wohnungswesens oder eine in diesem Umfang vergleichbare Aufgabenübertragung zu Grunde liegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die von der Berufungswerberin in Anspruch genommene Steuerbefreiung nach Art. 34 BBG 2001 hat folgenden Wortlaut:

Art. 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."

Unter einer Ausgliederung ist die Übertragung von hoheitlichen Aufgaben oder Aufgaben der Privatwirtschaft von einer Körperschaft des öffentlichen Rechtes an eine in Art. 34 BBG genannte juristische Person zu verstehen. Die gleichzeitige Übertragung von Aufgaben ist aus dem Grund erforderlich, weil sonst eine Privatisierung vorläge.

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, 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. 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.

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.

Die Befreiungsbestimmung enthält keine Einschränkung auf bestimmte Aufgaben; hoheitliche und nicht hoheitliche Aufgaben sind gleichermaßen erfasst (vgl. Achatz, Steuerrechtliche

Aspekte von Ausgliederungen, RFG 2003/16, sowie Ehrke/Pilz, Steuerbefreiungen bei Ausgliederungen, steuerliche Begünstigungen durch Art. 34 BBG 2001, RFG 2003/17). Wenn auch die Führung eines Weingutes nicht zu den hoheitlichen Aufgaben der Gebietskörperschaft zählt, erfüllt die Ausgliederung und Übertragung dieser Aufgabe an die beschwerdeführende Partei, einer GmbH & Co KEG, den Befreiungstatbestand des Art. 34 Abs. 1 BBG 2001 (VwGH 28.6.2007, 2006/16/0216).

Art. 34 § 1 Abs. 1 BudgetbegleitG 2001 ist eine Differenzierung dahin, dass der Gesetzgeber nur die Ausgliederung bestimmter Aufgabenbereiche begünstigen wollte, nicht zu entnehmen, schon gar nicht eine Beschränkung der Begünstigung auf "öffentlich-rechtliche Aufgaben von Gebietskörperschaften". Dazu kommt noch, dass es sich beim Liegenschaftsvermögen der Wirtschaftskammer um einen Bereich handelt, der gemäß § 3 Abs. 2 WKG zu den gesetzlich vorgesehenen Aufgabenbereichen gehört, die die Wirtschaftskammer wahrzunehmen berechtigt ist. Dabei handelt es sich um die sogenannten sekundären Aufgaben, die der Sicherung der Funktionsfähigkeit der Wirtschaftskammer dienen (siehe dazu zB. Retter, Die Wirtschaftskammerorganisation 178, 179). Auch die Ausgliederung durch Übertragung des Eigentums an jener Liegenschaft, auf der sich eine dislozierte Dienststelle der Wirtschaftskammer in O befindet, fällt daher unter die Gebührenbefreiungsvorschrift des Art. 34 § 1 Abs. 1 BudgetbegleitG 2001 (VwGH 27.11.2008, 2007/16/0093).

Aus der Rechtsprechung des VwGH (vgl. die angeführten Erkenntnisse) und den Entscheidungen des UFS (RV/0356-W/07, RV/0192-S/06), ergibt sich, dass sowohl hoheitliche wie nicht hoheitliche Aufgaben ausgegliedert werden können und dass Teilbereiche einer bisher von der (Gebiets)Körperschaft geführte Agenden an andere Körperschaften übertragen werden können.

Für den vorliegenden Fall bedeutet dies:

Ausgangspunkt ist der Amtsbericht des Magistrates der Stadt ZZ vom 18.6.2010, welcher (auszugsweise) lautet:

Aufgrund eines am 13.6.1994 abgeschlossenen Verwaltungsvertrages werden alle Mietwohnungen der Stadt durch die Bw1 der Stadt ZZ GmbH verwaltet. Aus Sicht der Stadt ist es aus verwaltungsökonomischen Gründen zweckmäßig, diese Wohnungen nicht nur durch die XY verwalten zu lassen, sondern in deren Eigentum zu übertragen. Durch einen Verkauf tritt für die Mieter der zum Verkauf gelangenden Wohnhäuser keine Änderung ein, da schon bisher die XY aufgrund des Verwaltungsvertrages Ansprechpartner war. Auch die rechtliche Stellung der Mieter bleibt unverändert, ...

Die XY hat im Jahr 2004 gemeinsam mit der Stadt die Grundstücke im RH von der MGmbH, einer zum M gehörigen Gesellschaft erworben. Der dafür zu zahlende Kaufpreis für den Hälfteanteil an dieser Liegenschaft war in den letzten Jahren immer wieder Gegenstand von Beanstandungen des Revisionsverbandes, sodass die XY ein gesteigertes Interesse daran hat, diesen Anteil an der Liegenschaft zu veräußern.

Es konnte daher nach langwierigen Verhandlungen Einvernehmen darüber erzielt werden, dass die Stadt ZZ von der XY den Hälfteanteil am RH, bestehend aus den Liegenschaften EZ ... erwirbt. Im Gegenzug kauft die XY von der Stadt eine Reihe von Wohnhäusern, die sie derzeit verwaltet. Ebenso mitveräußert werden die den zum Verkauf gelangenden Wohnhäusern zugeordneten Grünflächen, sodass insgesamt Flächen im Ausmaß von 38.747 m² den Gegenstand des Vertrages bilden. ...

Antrag des Stadtsenates an den Gemeinderat

Der Gemeinderat wolle beschließen:

Aufgrund des Amtsberichtes der Fachabteilung für Privatrechtsangelegenheiten vom 18.6.2010 wird dem Abschluss des in der Anlage beigeschlossenen Kauf- und Tauschvertrages mit der XY der Stadt ZZ über die im Vertragsentwurf angeführten Grundstücke und Wohnungen sowie über den im Eigentum der XY der Stadt ZZ GmbH stehenden Hälfteanteil am RH zugestimmt.

(Anmerkung: Der Antrag wurde in der Sitzung des Stadtsenates vom 1.7.2010 und in der Sitzung des Gemeinderates vom 8.7.2010 angenommen).

Aus Sichtweise des UFS sind die unter Art 34 § 1 BBG 2001 angeführten Tatbestandsmerkmale "Ausgliederung" und "Übertragung von Aufgaben" als Alternativen zu sehen. Erfasst von der Befreiung sind sowohl Ausgliederungen von bereits bestehenden Aufgaben als auch bloße Übertragungen von Aufgaben bei denen es sich nicht um eine Ausgliederung i.e.S. handelt, d.h. es ist für die Anwendung der Befreiungsbestimmung ohne Bedeutung, ob die übertragene Aufgabe bzw. Funktion in der Vergangenheit bei der Körperschaft öffentlichen Rechts bereits bestanden hat, oder vom ausgegliederten Rechtsträger erst neu aufgenommen wird (vgl. UFS 17.10.2008, GZ. RV/2699-W/07). Hinsichtlich der Definition des Begriffes "Aufgabe" wird der Standpunkt vertreten, dass nicht bloß die Übertragung von gesamten Aufgabenbereichen (z.B. der Erhaltung, Errichtung und Verwaltung aller Feuerwachen in einer Stadt) begünstigt sind, sondern auch die Übertragung von einzelnen Projekten oder lediglich von Teilen von Aufgaben (vgl. UFS 17.10.2008, RV/2699-W/07, mit Verweis auf UFS 21.6.2006, RV/0192-S/06).

Der UFS geht entgegen der vom Finanzamt vertretenen Ansicht in Sachen Verwaltungsvertrag vom 13.6.1994 davon aus, dass durch diesen Vertrag eine Ausgliederung von Aufgaben nicht stattgefunden hat: Nach den Punkten 1. und 2. dieses Vertrages hat die Stadt ZZ der XY die Vollmacht erteilt und die XY hat die aufgezählten Agenden namens der Stadt ZZ ausgeführt. Dies hat zur Folge, dass die Stadt ZZ eben bloß nicht durch eigene Organe, sondern durch in welcher Form immer Bevollmächtigte gehandelt hat; Vertragspartei in diesem Vermietungsbereich war die Stadt ZZ. Ein derartiges Vertragsverhältnis ist keinesfalls deckungsgleich mit einer Ausgliederung bzw. Übertragung von Aufgaben.

Ein Beauftragter im Sinne des BBG übt die Tätigkeit auf Grund des Auftrages im eigenen Namen und auf eigene Rechnung aus; die gesellschaftsrechtliche Einordnung und allfällige Beschränkungen auf Grund des Gesellschaftsvertrages und der Beteiligung an der Gesellschaft haben dabei außer Betracht zu bleiben.

Das gesetzlich geforderte Erfordernis der Ausgliederung und Übertragung von Aufgaben ist daher erfüllt.

Die Motive der Stadt ZZ bzw. der XY für den Grundstückskauf bzw. -tausch (vgl. den Amtsbericht: Beanstandungen durch den Revisionsverband) haben außer Betracht zu bleiben, maßgeblich ist ausschließlich, ob die Gesetzeserfordernisse erfüllt sind, was zu bejahen ist: Die Stadt ZZ hat die Agende Wohnungswesen gänzlich oder zum Teil an die XY übertragen und die entsprechenden Verträge abgeschlossen. Dabei ist ohne rechtliche Bedeutung, ob das Wohnungswesen zur Gänze oder nur zum Teil übertragen wurde, weil auch eine teilweise Übertragung von Aufgaben zur Erfüllung der Voraussetzungen für die Abgabenbefreiung ausreichend ist (vgl. wiederum UFS 21.6.2006, RV/0192-S/06).

Außerdem ist ohne rechtliche Bedeutung, ob der Verwaltungsvertrag gekündigt wurde, da diesem Vertrag durch den Kauf- und Tauschvertrag die Geschäftsgrundlage entzogen wurde; die formelle Vertragskündigung ist nicht erforderlich.

Linz, am 2. August 2013