

TE Vwgh Erkenntnis 2023/12/13 Ro 2021/16/0015

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 13.12.2023

Index

32/06 Verkehrsteuern

33 Bewertungsrecht

Norm

BewG 1955 §51 Abs1

GrEStG 1987 §2 Abs1

GrEStG 1987 §2 Abs1 Z1

GrEStG 1987 §5

GrEStG 1987 §5 Abs1 Z1

1. BewG 1955 § 51 heute
2. BewG 1955 § 51 gültig ab 11.07.1963 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 145/1963
1. GrEStG 1987 § 2 heute
2. GrEStG 1987 § 2 gültig ab 17.07.1987
1. GrEStG 1987 § 2 heute
2. GrEStG 1987 § 2 gültig ab 17.07.1987
1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987
1. GrEStG 1987 § 5 heute
2. GrEStG 1987 § 5 gültig ab 17.07.1987

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma und den Hofrat Mag. Straßegger, die Hofrätin Dr. Reinbacher, den Hofrat Dr. Bodis und die Hofrätin Dr. Funk-Leisch als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Kittinger, LL.M., über die Revision des Finanzamtes Österreich (Dienststelle Sonderzuständigkeiten) in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. September 2021, RV/7106279/2019, betreffend Grunderwerbsteuer (mitbeteiligte Partei: M S, vertreten durch die BKS Steuerberatung GmbH & Co KG in 3150 Wilhelmsburg an der Traisen, Untere Hauptstraße 10), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Der Mitbeteiligte erwarb mit dem „Kauf- und Straßengrundabtretungsvertrag“ vom 11. Jänner 2019 zwei Trennstücke (Trennstück eins und zwei) eines - ursprünglich größeren, aufgrund eines Teilungsplanes in fünf Trennstücke geteilten - als Bauland/Betriebsgebiet gewidmeten, unmittelbar an das öffentliche Gut grenzenden und je zur Hälfte im Miteigentum von AP und EP stehenden Grundstücks.

2

Mit demselben Vertrag erwarb der „Gemeindeverband Betriebsgebiet [H], Kleinregion [M]“ (in Folge: Gemeindeverband), von AP und EP das Trennstück fünf des genannten Grundstückes, welches anschließend unentgeltlich in das öffentliche Gut der Marktgemeinde H abgetreten wurde.

3

Im genannten Vertrag wurde weiters zwischen dem Mitbeteiligten und dem Gemeindeverband eine Vereinbarung abgeschlossen, nach der sich der Mitbeteiligte verpflichtete, zwecks Abgeltung der vom Gemeindeverband bereits vorgenommenen und noch vorzunehmenden Erschließung bzw. Infrastrukturherstellung hinsichtlich der vom Mitbeteiligten erworbenen Trennstücke einmalig einen „Infrastrukturbeitrag (Nutzungsentgelt)“ zu entrichten.

4

Die im Vertrag näher angeführten, im Hinblick auf die zukünftig geplante betriebliche Nutzung des vom Mitbeteiligten erworbenen Grundstücks zu erbringenden oder bereits erbrachten Leistungen des Gemeindeverbandes umfassten u.a. das - teilweise bereits errichtete - Straßennetz, die Kanalisation für die Oberflächenentwässerung, die Wasserleitung, die vorhandene Straßenbeleuchtung, die bereits erfolgte Veranlassung der Errichtung der Telekom- und der Stromleitung jeweils bis zur Grundgrenze, die Winterbetreuung (Schneeräumung, Streuung) sowie die Straßenreinigung. Weiters verpflichtete sich der Gemeindeverband auf seine Kosten diverse Instandhaltungs- und Wartungsarbeiten durchzuführen. Der Beitrag erfasste nach dem Vertrag aber nicht die Gebühren für den Wasseranschluss und für die Wasserbereitstellung sowie für den Kanalanschluss und die Kanalbenützung. Künftige, mit Bescheid der Gemeinde festgesetzte, Aufschließungskosten habe der Mitbeteiligte selbst zu tragen, wobei sich der Gemeindeverband verpflichtete, ihm 25 % dieser Kosten zu erstatten.

5

Mit Bescheiden vom 15. Juli 2019 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer gegenüber dem Mitbeteiligten für den Erwerb der genannten Grundstücke (Trennstücke) fest. Dabei wurden für die Berechnung sowohl der Kaufpreis für den Erwerb der beiden Grundstücke als auch der an den Gemeindeverband geleistete Infrastrukturbeitrag als Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG 1987 herangezogen. Mit Bescheiden vom 15. Juli 2019 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer gegenüber dem Mitbeteiligten für den Erwerb der genannten Grundstücke (Trennstücke) fest. Dabei wurden für die Berechnung sowohl der Kaufpreis für den Erwerb der beiden Grundstücke als auch der an den Gemeindeverband geleistete Infrastrukturbeitrag als Gegenleistung im Sinne des Paragraph 5, GrEStG 1987 herangezogen.

6

In der gegen diese Bescheide gerichteten Beschwerde brachte der Mitbeteiligte mit Verweis auf eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vor, Nutzungsrechte an Infrastruktureinrichtungen seien als Zugehör des erworbenen Grundstückes zu sehen, jedoch von der Ausnahmebestimmung des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 erfasst und damit nicht Teil der Bemessungsgrundlage. In der gegen diese Bescheide gerichteten Beschwerde brachte der Mitbeteiligte mit Verweis auf eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vor, Nutzungsrechte an Infrastruktureinrichtungen seien als Zugehör des erworbenen Grundstückes zu sehen, jedoch von der Ausnahmebestimmung des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 erfasst und damit nicht Teil der Bemessungsgrundlage.

7

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab, woraufhin der Mitbeteiligte einen Vorlageantrag stellte.

8

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und setzte die Grunderwerbsteuer (ausschließlich) ausgehend vom (Bar-)Kaufpreis fest. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und setzte die Grunderwerbsteuer (ausschließlich) ausgehend vom (Bar-)Kaufpreis fest. Das Bundesfinanzgericht sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach

Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

9

Nach Darlegung des Verfahrensganges und Wiedergabe der relevanten Teile des Vertrags vom 11. Jänner 2019 führte das Bundesfinanzgericht - mit Verweis auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - im Wesentlichen aus, der Begriff der Gegenleistung sei ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgehe. In einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen, oder „inneren“ Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks stehende Leistungen des Erwerbers seien als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen.

10

Beim Erwerb eines Grundstückes, das Teil eines in Errichtung befindlichen Gewerbeparks sei, gehöre bei entsprechender vertraglicher Koppelung auch der für die Erschließung des Grundstückes an einen Dritten zu leistende Infrastrukturbeitrag zur Gegenleistung. Sei im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages die Aufschließung bereits erfolgt, könne als Gegenstand des Vertrages ausschließlich das bereits erschlossene Grundstück angesehen werden, wobei dem Umstand, dass der Kaufpreis einerseits und die Aufschließungskosten andererseits an verschiedene Personen zu erbringen seien, keine Bedeutung zukomme.

11

Im vorliegenden Fall könne - aufgrund des gesamten Vertragswerkes und der dahinterstehenden Intention - kein Zweifel darüber bestehen, dass die Leistung des Infrastrukturbeitrages (Nutzungsentgeltes) in einem inneren Zusammenhang mit dem Grundstückskauf stehe. Damit sei der Infrastrukturbeitrag (Nutzungsentgelt) daher dem Grunde nach Teil der Gegenleistung.

12

Der Mitbeteiligte habe aber nicht nur das Eigentum an den verfahrensgegenständlichen Grundstücken erworben, sondern mit der Entrichtung des Infrastrukturbeitrages - für sich und seine Rechtsnachfolger - ein (auf die Dauer von 50 Jahren kostenfreies) Nutzungsrecht an den vom Gemeindeverband geschaffenen, für die Nutzung der Grundstücke unentbehrlichen Infrastruktureinrichtungen. Das entgeltlich erworbene Nutzungsrecht sei daher als Zugehör der Kaufliegenschaft anzusehen.

13

Dieses Nutzungsrecht sei allerdings von der Ausnahme des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 erfasst und daher dem Grundstück nicht zuzurechnen. Dies deshalb, weil die Infrastruktureinrichtungen, an denen das Nutzungsrecht bestehe, Teil der Betriebsanlage des Betriebsgebietes seien, das vom Gemeindeverband betrieben werde. Der Mitbeteiligte habe somit ein Nutzungsrecht an den vom Gemeindeverband geschaffenen sonstigen Vorrichtungen, die zur Betriebsanlage gehören würden, erworben. Das Entgelt für den Erwerb des Nutzungsrechtes unterliege demnach nicht der Grunderwerbsteuer. Dieses Nutzungsrecht sei allerdings von der Ausnahme des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 erfasst und daher dem Grundstück nicht zuzurechnen. Dies deshalb, weil die Infrastruktureinrichtungen, an denen das Nutzungsrecht bestehe, Teil der Betriebsanlage des Betriebsgebietes seien, das vom Gemeindeverband betrieben werde. Der Mitbeteiligte habe somit ein Nutzungsrecht an den vom Gemeindeverband geschaffenen sonstigen Vorrichtungen, die zur Betriebsanlage gehören würden, erworben. Das Entgelt für den Erwerb des Nutzungsrechtes unterliege demnach nicht der Grunderwerbsteuer.

14

Die Zulässigkeit der Revision begründete das Bundesfinanzgericht damit, dass zur Frage, ob der Erwerb eines Nutzungsrechtes an Infrastruktureinrichtungen eines Betreibers eines Gewerbegebietes von der Ausnahme des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 erfasst sei, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliege. Die Zulässigkeit der Revision begründete das Bundesfinanzgericht damit, dass zur Frage, ob der Erwerb eines Nutzungsrechtes an Infrastruktureinrichtungen eines Betreibers eines Gewerbegebietes von der Ausnahme des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 erfasst sei, keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliege.

15

Die dagegen erhobene Amtsrevision legte das Bundesfinanzgericht unter Anschluss der Akten des Verfahrens und einer vom Mitbeteiligten erstatteten Revisionsbeantwortung dem Verwaltungsgerichtshof vor.

16

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

17

Die Revision ist zulässig und im Ergebnis begründet.

18

Unter Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes sind gemäß § 2 Abs. 1 GrEStG 1987 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 gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, nicht gerechnet. Unter Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes sind gemäß Paragraph 2, Absatz eins, GrEStG 1987 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 gemäß Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, nicht gerechnet.

19

Werden daher beim Erwerb eines Grundstückes neben dem Kaufpreis auch Leistungen im Hinblick auf vorhandene - oder zu schaffende - und als Zugehör des Grundstückes geltende Maschinen bzw. sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, erbracht, sind diese nicht Teil der Gegenleistung (vgl. etwa VwGH 21.2.1996, 94/16/0269, mwN). Werden daher beim Erwerb eines Grundstückes neben dem Kaufpreis auch Leistungen im Hinblick auf vorhandene - oder zu schaffende - und als Zugehör des Grundstückes geltende Maschinen bzw. sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, erbracht, sind diese nicht Teil der Gegenleistung vergleiche , etwa VwGH 21.2.1996, 94/16/0269, mwN).

20

Die Anwendbarkeit der Ausnahmebestimmung des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 setzt somit nicht nur das Vorhandensein von - als Zugehör (allenfalls als unselbständige Bestandteile; vgl. VwGH 23.2.1984, 83/16/0051) des erworbenen Grundstücks einzustufenden - Maschinen bzw. sonstigen Vorrichtungen aller Art voraus, sondern auch deren Zugehörigkeit zu einer Betriebsanlage (vgl. etwa VwGH 8.1.1958, 997/57, VwSlg. 1751/F). Die Anwendbarkeit der Ausnahmebestimmung des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 setzt somit nicht nur das Vorhandensein von - als Zugehör (allenfalls als unselbständige Bestandteile; vergleiche , VwGH 23.2.1984, 83/16/0051) des erworbenen Grundstücks einzustufenden - Maschinen bzw. sonstigen Vorrichtungen aller Art voraus, sondern auch deren Zugehörigkeit zu einer Betriebsanlage vergleiche , etwa VwGH 8.1.1958, 997/57, VwSlg. 1751/F).

21

Nach unstrittiger Feststellung des Bundesfinanzgerichtes waren die vom Mitbeteiligten erworbenen Grundstücke unbebaut und es wurden das Straßennetz, deren Beleuchtung, der Kanal, die Zuleitungen für Wasser, Telekom und Strom, allesamt auf anderen Liegenschaften (zum Teil im öffentlichen Gut) errichtet bzw. verlegt. Das Bundesfinanzgericht hat aufgrund dieser Feststellungen angenommen, diese Infrastruktureinrichtungen seien Teil der Betriebsanlage des vom Gemeindeverband betriebenen Betriebsgebietes und das vom Mitbeteiligten erworbene Nutzungsrecht sei somit von der Ausnahmebestimmung des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 erfasst. Nach unstrittiger Feststellung des Bundesfinanzgerichtes waren die vom Mitbeteiligten erworbenen Grundstücke unbebaut und es wurden das Straßennetz, deren Beleuchtung, der Kanal, die Zuleitungen für Wasser, Telekom und Strom, allesamt auf anderen Liegenschaften (zum Teil im öffentlichen Gut) errichtet bzw. verlegt. Das Bundesfinanzgericht hat aufgrund dieser Feststellungen angenommen, diese Infrastruktureinrichtungen seien Teil der Betriebsanlage des vom Gemeindeverband betriebenen Betriebsgebietes und das vom Mitbeteiligten erworbene Nutzungsrecht sei somit von der Ausnahmebestimmung des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 erfasst.

22

Diese Rechtsansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof schon deswegen nicht geteilt, weil nicht nachvollziehbar ist, weshalb das - vom Bundesfinanzgericht angenommene - ausschließlich dem Mitbeteiligten zukommende Nutzungsrecht als Teil der Betriebsanlage eines Dritten (des Gemeindeverbandes) anzusehen sein sollte. Dieses Nutzungsrecht diene ja gerade nicht dem Betrieb des Dritten, sondern sollte der - im Erwerbszeitpunkt noch nicht aufgenommenen - zukünftigen betrieblichen Tätigkeit des Mitbeteiligten dienen (vgl. etwa VwGH 11.3.1971, 1218/70, VwSlg. 4194/F). Diese Rechtsansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof schon deswegen nicht geteilt, weil nicht nachvollziehbar ist, weshalb das - vom Bundesfinanzgericht angenommene - ausschließlich dem Mitbeteiligten zukommende Nutzungsrecht als Teil der Betriebsanlage eines Dritten (des Gemeindeverbandes) anzusehen sein sollte. Dieses Nutzungsrecht diene ja gerade nicht dem Betrieb des Dritten, sondern sollte der - im Erwerbszeitpunkt noch

nicht aufgenommenen - zukünftigen betrieblichen Tätigkeit des Mitbeteiligten dienen vergleiche , etwa VwGH 11.3.1971, 1218/70, VwSlg. 4194/F).

23

Davon abgesehen stellt ein Nutzungsrecht - entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichts - auch keine sonstige Vorrichtung im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 dar. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter solchen Vorrichtungen lediglich Gegenstände zu verstehen, die - in Anlehnung an § 51 Abs. 1 BewG (vgl. dazu etwa VwGH 8.9.1983, 83/15/0086, 0087) - von Menschenhand geschaffen wurden und, ohne Gebäude zu sein, (typischerweise) dem Betrieb eines (spezifischen) Gewerbes bzw. Betriebes dienen (vgl. erneut VwGH 21.2.1996, 94/16/0269, mwN; vgl. auch VwGH 11.3.1971, 1218/70, VwSlg. 4194/F; 19.12.1974, 1159/73 [verstärkter Senat], VwSlg. 4774/F; 30.3.1977, 650/76, VwSlg. 5110/F; 23.2.1984, 83/16/0051; 31.8.2000, 97/16/0225). Daraus ergibt sich, dass - auch wenn Rechte Zugehör eines Grundstückes sein können (vgl. VwGH 25.6.1992, 91/16/0037, mwN) - ausschließlich körperliche Sachen als sonstige Vorrichtungen im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 anzusehen sind. Davon abgesehen stellt ein Nutzungsrecht - entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichts - auch keine sonstige Vorrichtung im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 dar. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind unter solchen Vorrichtungen lediglich Gegenstände zu verstehen, die - in Anlehnung an Paragraph 51, Absatz eins, BewG vergleiche , dazu etwa VwGH 8.9.1983, 83/15/0086, 0087) - von Menschenhand geschaffen wurden und, ohne Gebäude zu sein, (typischerweise) dem Betrieb eines (spezifischen) Gewerbes bzw. Betriebes dienen vergleiche , erneut VwGH 21.2.1996, 94/16/0269, mwN; vergleiche , auch VwGH 11.3.1971, 1218/70, VwSlg. 4194/F; 19.12.1974, 1159/73 [verstärkter Senat], VwSlg. 4774/F; 30.3.1977, 650/76, VwSlg. 5110/F; 23.2.1984, 83/16/0051; 31.8.2000, 97/16/0225). Daraus ergibt sich, dass - auch wenn Rechte Zugehör eines Grundstückes sein können vergleiche , VwGH 25.6.1992, 91/16/0037, mwN) - ausschließlich körperliche Sachen als sonstige Vorrichtungen im Sinne des Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 anzusehen sind.

24

Entscheidend ist im vorliegenden Revisionsfall somit, ob der „Infrastrukturbeitrag“ Teil der Gegenleistung nach § 5 GrEStG 1987 ist. Entscheidend ist im vorliegenden Revisionsfall somit, ob der „Infrastrukturbeitrag“ Teil der Gegenleistung nach Paragraph 5, GrEStG 1987 ist.

25

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 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 1987 gehören zur Gegenleistung auch Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt. Gemäß Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Gemäß Paragraph 5, Absatz 2, Ziffer eins, GrEStG 1987 gehören zur Gegenleistung auch Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt.

26

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG 1987 ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Er ist vielmehr im wirtschaftlichen Sinn (§ 21 BAO) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes zu zahlen ist (vgl. VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, mwN). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff der Gegenleistung im Sinne der Paragraphen 4, und 5 GrEStG 1987 ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Er ist vielmehr im wirtschaftlichen Sinn (Paragraph 21, BAO) zu verstehen. Für die Beurteilung der Gegenleistung kommt es nicht auf die äußere Form der Verträge, sondern auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt an, der nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise zu ermitteln ist. Unter einer Gegenleistung ist daher jede geldwerte entgeltliche Leistung zu verstehen, die für den Erwerb des Grundstückes zu zahlen ist vergleiche , VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, mwN).

27

Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen - somit „inneren“ -

Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihren Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist (vgl. erneut VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, mwN). Steht die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen - somit „inneren“ - Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des GrEStG anzusehen. Für die Frage nach der finalen Verknüpfung zwischen Erwerbsgegenstand und Gegenleistung ist es unerheblich, ob mehrere abgeschlossene Verträge nach dem Willen der jeweils vertragschließenden Parteien zivilrechtlich ihren Bestand nach voneinander abhängig sein sollen. Entscheidend für die Qualifikation einer Leistung als Gegenleistung im Sinne des Paragraph 5, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 ist, dass die Verpflichtung zur Leistung auf den Erwerb des Grundstücks in dem Zustand, in dem es zum Erwerbsgegenstand gemacht wurde, bezogen ist vergleiche , erneut VwGH 15.3.2022, Ra 2020/16/0018, mwN).

28

So hat etwa der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass die - im Kaufvertrag vereinbarte - bedungene Leistung eines Erhaltungsbeitrages zum Zweck, die Nutzung eines Badesees, einer Freizeitanlage und einer Zufahrtsstraße zu ermöglichen, in einem unmittelbaren inneren Zusammenhang mit dem Erwerb eines inmitten einer Freizeitanlage gelegenen Grundstückes am Seeufer eines Badereichs stehe und somit Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer sei. Aufgrund der erforderlichen Betrachtung des wahren wirtschaftlichen Gehaltes sei nach der klaren Verknüpfung im Vertragswerk Zweck des Erwerbsvorganges zweifellos die Nutzung der Freizeitaktivitäten gewesen. Eine vorteilhafte Nutzung der Liegenschaft bedinge dabei auch die Nutzung des Badesees und der übrigen Freizeitanlage. Durch die rechtliche Verknüpfung der Bezahlung des Erhaltungsbeitrages mit der Nutzungsvereinbarung sei ersichtlich, dass der Erwerb des Eigentums an der Liegenschaft ohne die Nutzung der Freizeitanlage (einschließlich Zufahrtsstraße) gar nicht möglich gewesen sei, aber auch wirtschaftlich nicht sinnvoll gewesen wäre (vgl. VwGH 26.6.2003, 2003/16/0077, mwN). So hat etwa der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass die - im Kaufvertrag vereinbarte - bedungene Leistung eines Erhaltungsbeitrages zum Zweck, die Nutzung eines Badesees, einer Freizeitanlage und einer Zufahrtsstraße zu ermöglichen, in einem unmittelbaren inneren Zusammenhang mit dem Erwerb eines inmitten einer Freizeitanlage gelegenen Grundstückes am Seeufer eines Badereichs stehe und somit Teil der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer sei. Aufgrund der erforderlichen Betrachtung des wahren wirtschaftlichen Gehaltes sei nach der klaren Verknüpfung im Vertragswerk Zweck des Erwerbsvorganges zweifellos die Nutzung der Freizeitaktivitäten gewesen. Eine vorteilhafte Nutzung der Liegenschaft bedinge dabei auch die Nutzung des Badesees und der übrigen Freizeitanlage. Durch die rechtliche Verknüpfung der Bezahlung des Erhaltungsbeitrages mit der Nutzungsvereinbarung sei ersichtlich, dass der Erwerb des Eigentums an der Liegenschaft ohne die Nutzung der Freizeitanlage (einschließlich Zufahrtsstraße) gar nicht möglich gewesen sei, aber auch wirtschaftlich nicht sinnvoll gewesen wäre vergleiche , VwGH 26.6.2003, 2003/16/0077, mwN).

29

Auch im gegenständlichen Fall liegt - wie das Bundesfinanzgericht zutreffend erkannt hat - ein innerer Zusammenhang der Leistung des Infrastrukturbeitrages mit dem Erwerb des Grundstückes vor. Dies wird besonders deutlich durch die Tatsache, dass die Übergabe des Grundstückes von der Bezahlung des Infrastrukturbeitrages abhängig gemacht wurde. Es wäre dem Mitbeteiligten somit nicht möglich gewesen, das Grundstück ohne Leistung des Infrastrukturbeitrages zu erwerben.

30

Weiters wurde mit der vertraglichen Koppelung des Kaufvertrages mit der Vereinbarung über den Infrastrukturbeitrag das Grundstück in einem erschlossenen Zustand - somit nach Errichtung bzw. Bereitstellung der vertraglich definierten „Infrastrukturanlagen“ - zum Vertragsgegenstand gemacht. Ein Erwerb des Grundstückes im unaufgeschlossenen Zustand wäre nicht möglich gewesen, zumal zahlreiche der bedungenen Aufschließungsleistungen bereits erfolgt waren und dies vom Gemeindeverband im Verkaufsprospekt sogar beworben wurde (vgl. dazu etwa VwGH 25.2.1993, 91/16/0031, mwN). Weiters wurde mit der vertraglichen Koppelung des Kaufvertrages mit der Vereinbarung über den Infrastrukturbeitrag das Grundstück in einem erschlossenen Zustand - somit nach Errichtung

bzw. Bereitstellung der vertraglich definierten „Infrastrukturanlagen“ - zum Vertragsgegenstand gemacht. Ein Erwerb des Grundstückes im unaufgeschlossenen Zustand wäre nicht möglich gewesen, zumal zahlreiche der bedungenen Aufschließungsleistungen bereits erfolgt waren und dies vom Gemeindeverband im Verkaufsprospekt sogar beworben wurde vergleiche , dazu etwa VwGH 25.2.1993, 91/16/0031, mwN).

31

Obwohl das Bundesfinanzgericht zunächst selbst davon ausgeht, der Infrastrukturbeitrag sei Teil der Gegenleistung, hat es durch die Annahme, dass hier ein Anwendungsfall von § 2 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 vorliege, seine Entscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, sodass diese gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war. Obwohl das Bundesfinanzgericht zunächst selbst davon ausgeht, der Infrastrukturbeitrag sei Teil der Gegenleistung, hat es durch die Annahme, dass hier ein Anwendungsfall von Paragraph 2, Absatz eins, Ziffer eins, GrEStG 1987 vorliege, seine Entscheidung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, sodass diese gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben war.

Wien, am 13. Dezember 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2023:RO2021160015.J00

Im RIS seit

16.01.2024

Zuletzt aktualisiert am

19.02.2024

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at