jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/5/13 2001/16/0434

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 13.05.2004

Index

32/04 Steuern vom Umsatz;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

GrEStG 1955 §5 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §4;
GrEStG 1987 §5;
UStG 1994 §6 Abs2 idF 1998/I/079;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde der W AG in W, vertreten durch die CURA Treuhand- und Revisions- gesellschaft m.b.H., Wirtschaftsprüfer in 1060 Wien, Gumpendorferstraße 26, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 5. Juli 2001, Zl. RV 326/1-7/99, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt.

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 28. September 1998 erwarb die Beschwerdeführerin von der A-GmbH Anteile an einer Liegenschaft in Graz. Als Kaufpreis wurde ein Betrag von S 145,000.000,-- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer in Höhe von S 29,000.000,--, insgesamt sohin S 174,000.000,-- vereinbart. Ausdrücklich klargestellt wurde im Kaufvertrag, dass dieser Kaufvertrag keine Rechnung im Sinne des § 11 Abs. 1 UStG sei und dass der Kaufpreis Zug um Zug u.a. gegen Übergabe einer von der Verkäuferin ausgestellten vorsteuerabzugsfähigen Rechnung über den vereinbarten Kaufpreis überwiesen werden müsse.

In der Abgabenerklärung vom 7. Oktober 1998 wurde als Gegenleistung der Gesamtkaufpreis angegeben. Ausgehend von dieser Bemessungsgrundlage setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Graz mit Bescheid vom 30. Oktober 1998 die Grunderwerbsteuer fest.

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin Berufung, in der sie beantragte, aus der Bemessungsgrundlage die Umsatzsteuer von S 29,000.000,-- auszuscheiden und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % des Nettokaufpreises festzusetzen.

Durch die vorgenommene Besteuerung würde ein und der selbe Rechtsvorgang mit zwei Verkehrsteuern belastet werden; außerdem würde Grunderwerbsteuer auf Basis der Umsatzsteuer, also Steuer von der Steuer erhoben werden. Dazu räumte die Beschwerdeführerin ein, dass eine Doppelbesteuerung an sich nicht verfassungswidrig sei. Aus den Gesetzesmaterialien ergebe sich jedoch, dass der Gesetzgeber keine Doppelbesteuerung wünschte. Von der Optionsmöglichkeit nach § 6 Abs. 2 UStG 1994 sei hier Gebrauch gemacht worden, weil die Beschwerdeführerin umsatzsteuerrechtlicher Unternehmer sei und vom Recht auf Vorsteuerabzug Gebrauch machen könne. Innerhalb der Unternehmenskette stelle die Umsatzsteuer bei beiden Vertragspartnern keinen Wertfaktor dar, sondern habe lediglich Durchlaufcharakter, weil sie auf Lieferantenseite vom Kunden kassiert und an das Finanzamt abgeliefert und auf Abnehmerseite vom Lieferanten gezahlt, aber als Vorsteuer vom Finanzamt wieder zurückgeholt werde. Daher könne sie nicht als Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG angesprochen werden.

Aus einer Reihe von Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes ergebe sich, dass der Begriff der Gegenleistung im Grunderwerbsteuerrecht im wirtschaftlichen Sinne zu verstehen sei, weshalb man angesichts der in der Unternehmerkette fehlenden Belastungswirkung diese unter keinen Umständen als Teil der Gegenleistung der Besteuerung unterziehen dürfe. Die Einbeziehung der Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage führe zu einer sachlich nicht begründbaren unterschiedlichen Grunderwerbsteuerbelastung, weil diese in Abhängigkeit vom umsatzsteuerrechtlichen Status der an einem Rechtsvorgang beteiligten Parteien um 20 % differieren könne.

Nach abweisender Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt wiederholte die Beschwerdeführerin ihre Berufungsargumente im Vorlageantrag.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung keine Folge. Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer knüpften an verschiedene Tatbestände an, die Grunderwerbsteuer an das Verpflichtungsgeschäft, die Umsatzsteuer an den Leistungsaustausch. Die Grunderwerbsteuer sei also vom umsatzsteuerbaren Vorgang unabhängig. Seit der ab 19. Juni 1998 neu geregelten Veräußerung von Grund und Gebäuden aus Unternehmen könne der Veräußerer zwischen einem unecht befreiten Grundstücksumsatz und einem voll steuerpflichtigen Umsatz wählen. Der Veräußerer könne die Steuersituation des Erwerbers bei seiner Wahl berücksichtigen, was gezielte Gestaltungen zur Umsatzsteuerminimierung ermögliche und damit auch verfassungsrechtlichen Bedenken den Boden entziehe. Im Falle der Option zur Umsatzsteuerpflicht erhöhe sich die Grunderwerbsteuer, weil das gesamte Entgelt mit 20 % Umsatzsteuer zu versteuern sei und die Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einfließe. Die Kumulation der beiden Verkehrsteuern könne durch entsprechende Option verhindert werden.

In ihrer dagegen erhobenen Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht darauf verletzt, dass die Umsatzsteuer nicht in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einbezogen werde. Sie beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift.

Die Beschwerdeführerin replizierte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 ist Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen. Die von der Beschwerdeführerin umfangreich zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Begriff der "Gegenleistung" (vgl. auch die bei Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil, Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz 5 und 6 zu § 5 GrEStG wiedergegebenen hg Erkenntnisse) erlaubt bezüglich der Umsatzsteuer nicht den von ihr gewünschten Umkehrschluss. Es sind nämlich bei Grundstückslieferungen gesondert in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (vgl. die bei Fellner, aaO, Rz 6a angeführten zahlreichen hg Erkenntnisse).

Macht der veräußernde Unternehmer von § 6 Abs. 2 UStG 1994 idF BGBl I Nr. 1998/79 Gebrauch, ist auch die Umsatzsteuer Teil der Bemessungsgrundlage der GrESt. Konkret handelt es sich bei dieser um einen Teil des Kaufpreises, nicht um eine sonstige Leistung iSd § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG (Arnold/Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, 9. Lieferung, Rz 101a zu § 5 GrEStG; ebenso Fellner, a.a.O., Rz 6a und Ruppe, NZ 1998,

327 ff). Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. August 2000, Zl. 2000/16/0608, lag die Einbeziehung der Umsatzsteuer in den Kaufpreis auf Grund der Ausübung der seit dem Budgetbegleitgesetz 1998, BGBl. I Nr. 79 geschaffenen Optionsmöglichkeit zur Behandlung von Grundstücklieferungen zu Grunde. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis ausführlich begründet, warum kein Anlass zu einem Abrücken von der bisherigen Rechtsprechung zur Einbeziehung der Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage besteht. Im hg. Erkenntnis vom 15. März 2001, Zl. 2001/16/0018, ging es gleichfalls um einen nach dem 19. Juni 1998 abgeschlossenen Kaufvertrag, bei dem eine Liegenschaft um einen Kaufpreis zuzüglich Umsatzsteuer veräußert wurde. Dort wurde zum Argument der Doppelbesteuerung betont, dass jeder abgabenrechtliche Tatbestand selbstständig und für sich zu beurteilen sei und ein Rechtsvorgang daher grundsätzlich mehreren Abgabenbelastungen unterworfen werden kann, soweit nicht ausdrücklich etwas anderes normiert ist.

Soweit die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang auf Gesetzesmaterialien zu früheren Fassung des GrEStG verweist, woraus sie das Bemühen des Gesetzgebers sieht, Grund und Boden weiterhin umsatzsteuerlich unbelastet zu halten, ist ihr grundsätzlich zu erwidern, dass es den Parteien des Kaufvertrages unbenommen blieb, ob sie von der nunmehr gegebenen Option Gebrauch machen oder nicht. Gerade in dem von der Beschwerdeführerin zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. Jänner 1989, Zl. 88/16/0097, in welchem es um die Einbeziehung der Umsatzsteuer im Sinne des § 12 Abs. 14 UStG alter Fassung in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ging, wurde anhand der Spezialbestimmungen des Finanzausgleichgesetzes 1985, wonach die USt nicht zur Bemessungsgrundlage bzw. nicht zum Entgelt bei bestimmten Landes- oder Gemeindeabgaben gehört, aufgezeigt, dass der Gesetzgeber bei der Abgabenfestsetzung die Einbeziehung der USt in die Bemessungsgrundlage nicht allgemein ausschließt. Verwiesen wurde dort auch auf § 33 TP 5 GebG, wonach die Umsatzsteuer bei der Ermittlung der Gebührenbemessungsgrundlage für die Bestandvertragsgebühr einzubeziehen ist, wenn die Überwälzung der Umsatzsteuer auf den Bestandnehmer beurkundet ist (siehe dazu die Nachweise bei Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern I, Stempel- und Rechtsgebühren, 10. Auflage, Rz 107 f zu § 33 TP 5 GebG; vgl. zur Einbeziehung der Schenkungsteuer in die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer das hg. Erkenntnis vom 4. Dezember 2003, Zl. 2003/16/0097). Somit kann mit dem Hinweis auf die "Steuer von der Steuer" die Unzulässigkeit der Einbeziehung der Umsatzsteuer in die Bemessungsgrundlage nicht begründet werden.

Da die Grunderwerbsteuer auch nicht den Charakter einer Umsatzsteuer aufweist (siehe das schon zitierte Erkenntnis vom 31. August 2000), kann die vorliegende Steuervorschreibung nicht im Widerspruch zu der in Art. 12 Abs. 3 lit. a der

6. Mehrwertsteuerrichtlinie genannten Anzahl von Steuersätzen stehen. Mangels Charakter als Umsatzsteuer spielt daher auch die Frage keine Rolle, ob im Falle der Einhebung der Grunderwerbsteuer von der Umsatzsteuer ein Vorsteuerabzug möglich ist.

Die Beschwerde erweist sich sohin insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war.

In Anbetracht der zitierten Rechtsprechung, insbesondere der Erkenntnisse vom 15. März 2001 und vom 31. August 2000 konnte die Entscheidung in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat getroffen werden.

Der Ausspruch über den Kostenersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003, insbesondere deren § 3 Abs. 2.

Wien, am 13. Mai 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2001160434.X00

Im RIS seit

17.06.2004

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at