jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1998/1/21 97/16/0345

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.01.1998

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

ABGB §1053;
ABGB §696;
GrEStG 1987 §1 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §17 Abs1 Z1;
GrEStG 1987 §17 Abs2;
GrEStG 1987 §8 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der AN Gesellschaft mbH in S, vertreten durch die Dr. Arnold Rechtsanwalts-Kommandit-Partnerschaft in Wien I, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 12. April 1996, Zl. 61.022-6/95, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 12.980,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die beschwerdeführende GmbH (Leasingnehmerin) schloß am 10./14. März 1995 mit der L. GmbH (Leasinggeberin) eine als "Leasingvertrag" bezeichnete Vereinbarung ab. Die darüber errichtete Urkunde hat folgenden auszugsweisen Inhalt:

"I. Leasingobjekt

Die Leasinggeberin verleast und die Leasingnehmerin least das wie folgt näher bezeichnete Leasingobjekt:

Die Liegenschaft EZ 560, Grundbuch 82102 F, Bezirksgericht K, mit einer Fläche von 2.185 m2, an welcher die Leasinggeberin Eigentum erwerben wird, sowie das auf der oben bezeichneten Fläche befindliche Bauwerk, das ebenfalls im Eigentum der Leasinggeberin stehen wird.

II. Vertragsdauer, Übergabe und Gewährleistung

(1) Das Leasingverhältnis beginnt mit dem Tage der Vertragsunterfertigung und wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Es kann von beiden Vertragsteilen unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 12 Monaten jeweils zum Ende eines Quartals unter Bedachtnahme auf Abs. 2) durch eingeschriebenen Brief aufgekündigt werden (ordentliche Kündigung).

(2) Die Leasingnehmerin verzichtet ab dem Tag der Vertragsunterfertigung bis zum Ablauf von 20 Jahren nach dem in Abs. 4) bezeichneten Tag der Übergabe des Leasingobjektes (Grundvertragsdauer) auf die Ausübung des Kündigungsrechtes insofern, als die Kündigung unter Einhaltung der unter Abs. 1) bezeichneten Kündigungsfrist frühestens zum Ablauf der Grundvertragsdauer zulässig ist.

(3) Als für die Leasinggeberin unverbindlicher Übergabetermin des Leasingobjektes ist der 15.03.1995 vorgesehen.

(4) Die Übergabe des Leasingobjektes an die Leasingnehmerin erfolgt durch gemeinsame Schlußbegehung und schriftliche Protokollierung. Die Leasingnehmerin ist zur Übernahme des Leasingobjektes verpflichtet, wenn sie ordnungsgemäß verständigt wurde und das Leasingobjekt objektiv benützbar ist.

(5) Die Leasinggeberin hat das jederzeit auszuübende Recht zum Vertragsrücktritt, wenn der Erwerb der unter I. bezeichneten Liegenschaft, aus nicht ausschließlich von der Leasinggeberin zu vertretenden Gründen nicht bis längstens 12 Monate nach Unterfertigung dieses Vertrages möglich bzw. erfolgt ist oder wenn die Übergabe des Leasingobjektes an die Leasingnehmerin aus nicht ausschließlich von der Leasinggeberin zu vertretenden Gründen nicht binnen längstens 12 Monaten nach dem unter Pkt. II. Abs. (3) des Leasingvertrages bezeichneten Übergabetermin möglich oder erfolgt ist. In einem solchen Fall stehen der Leasingnehmerin keine wie immer gearteten Ansprüche auf Schadenersatz oder wegen Nichterfüllung gegen die Leasinggeberin zu und hat die Leasingnehmerin der Leasinggeberin alle aus dem Projekt entstandenen Kosten zu ersetzen.

(6) Wenn das Leasingobjekt für die Zwecke der Leasingnehmerin aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht oder nur eingeschränkt geeignet ist, hat die Leasingnehmerin dennoch ihre Pflichten aus diesem Vertrag zu übernehmen und haftet der Leasinggeberin jedenfalls für das gesamte Erfüllungsinteresse.

(7) Die Leasingnehmerin wird der Leasinggeberin alle gewerberechtlichen Bewilligungen, insbesondere die Betriebsanlagengenehmigung, vorlegen.

III. Leasingentgelt

(1) Das Leasingentgelt besteht aus der Leasingrate, den Betriebskosten und der Umsatzsteuer in der jeweiligen gesetzlichen Höhe.

(2) Die monatliche Leasingrate beträgt aufgrund der geschätzten Gesamtinvestitionskosten sowie des derzeit zugrundeliegenden kalkulatorischen Zinssatzes S 213.447,--. Verändern sich die Gesamtinvestitionskosten oder der kalkulatorische Zinssatz, so verändert sich auch die Leasingrate aliquot unter Anwendung des in der Fußnote 1) ausgewiesenen, bzw. des allenfalls entsprechend veränderten Faktors.

Das Leasingentgelt ist jeweils am Ersten eines jeden Monats im voraus fällig. Das Leasingentgelt gilt als termingerecht entrichtet, wenn es spätestens zu diesem Termin auf dem Konto Nummer 697 666 303 der Leasinggeberin bei der Bank A einlangt.

(3) Nach Ablauf der Grundvertragsdauer erwirbt die Leasingnehmerin das Leasingobjekt durch Bezahlung der letzten monatlichen Leasingrate.

(4) Wird das Leasingobjekt nach dem 1. eines Monats übergeben, so wird die Leasingrate erstmals für den der Übergabe folgenden Monat vorgeschrieben. Die Parteien kommen überein, daß zwischen 1. Dezember und 15. Jänner des Folgejahres keine Übergabe erfolgt.

(5) Unter Gesamtinvestitionskosten sind sämtliche, mit der Anschaffung des Leasingobjektes anfallende Kosten zu verstehen, insbesondere der Kaufpreis in Höhe von S 25,000.000,--, Grunderwerbsteuer, Rechtsanwalts- bzw. Notarskosten, Rechtsgeschäftsgebühren, Abgaben einschließlich Barauslagen, Kredit- und Einverleibungsgebühren, etwaige Zwischenfinanzierungskosten (Zinssatz 0,65 % p.m., jedoch beginnend ab dem Tag der Vertragsunterfertigung bis zu dem der Übergabe folgenden Monatsersten).

(6) Für die kommerzielle Abwicklung des Investitionsvorhabens stellt die Leasinggeberin eine Bearbeitungsgebühr in Höhe von S 50.000,-- in Rechnung. Dieser Betrag wird nach Unterfertigung des Vertrages der Leasingnehmerin in Rechnung gestellt und ist binnen 14 Tagen nach Rechnungslegung fällig.

(7) Betriebsvorrichtungen und Mobilien sind keinesfalls Gegenstand dieses Vertrages. Sollte es dennoch zu einer Mitfinanzierung von Betriebsvorrichtungen und Mobilien gekommen sein, so ist die Leasingnehmerin verpflichtet, diese von der Leasinggeberin zu den von dieser bezahlten Preisen und zu den von dieser eingegangenen Konditionen samt allfälliger Wartungsverträge etc. zu erwerben, der Leasinggeberin alle in diesem Zusammenhang entstandenen Kosten und Finanzierungszinsen zu ersetzen und die Leasinggeberin schad- und klaglos zu halten.

---

1) Datailfaktoren

S 26,500.000,-- x 0,8054 % / Monat = S 213.447,--

(Gesamtinve- (durchschn. (Gesamtleasing-

stitionskosten) Leasingfaktor) rate)

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Innsbruck schrieb der Beschwerdeführerin von diesem Leasingvertrag mit Bescheid vom 5. Juli 1995 Grunderwerbsteuer unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von S 26,550.000,-- ("Kaufpreis" S 26,500.000,-- und sonstige Leistungen von S 50.000,--) vor.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde ausgeführt, die Liegenschaft EZ 560 Grundbuch F sei von der Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 15. März 1995 an die L GmbH um einen Kaufpreis von S 25,000.000,-- veräußert worden. Für diesen Vorgang sei mit Bescheid vom 26. Juni 1995 Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden. Gleichzeitig sei über die Kaufliegenschaft mit der Käuferin ein Leasingvertrag abgeschlossen worden. Es handle sich mit dem Vorgang somit um ein sog. Sale-and-lease-back-Geschäft. Die Beschwerdeführerin vertrat die Auffassung, durch den Rückkauf werde der Tatbestand nach § 17 Abs. 2 GrEStG erfüllt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, einige Elemente der Vereinbarung wie die Nutzungsüberlassung gegen laufendes Entgelt, die Verpflichtung zur Instandhaltung auf eigene Kosten, ein nur der Leasinggeberin verbliebenes Kündigungsrecht sowie die Bindung einer Weiterverpachtung an eine Zustimmung der Leasinggeberin sprächen für einen Bestandvertrag. Andererseits deuteten die Ermittlung der zu leistenden Leasingrate auf der Basis der Gesamtinvestitionskosten (Kaufpreis samt allen Nebenkosten) und das Haftungsrisiko auf Leistung des gesamten Erfüllungsinteresses auch bei eingeschränkter Nutzung auf Seiten der Beschwerdeführerin auf einen Kaufvertrag hin. Ausschlaggebend sei letztlich, daß das Eigentum am "Leasingobjekt" nach Ablauf der Grundvertragsdauer durch Bezahlung der letzten Leasingrate erworben werde, also nicht nur eine Kaufoption eingeräumt werde. Demgemäß sei von einem Kaufvertrag in Form eines Ratenkaufes und damit von einem Erwerbsvorgang i.S.d. § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG auszugehen. Zur Anwendung des § 17 GrEStG vertrat die belangte Behörde die Auffassung, Voraussetzung für die Steuerfreiheit des Rückerwerbes sei die Wiederherstellung des vor der Übertragung vorhandenen rechtlichen und tatsächlichen Zustandes. Davon könne aber im Beschwerdefall keine Rede sein, weil die Leasinggeberin bis zum Ablauf der Grundvertragsdauer zivilrechtliche Eigentümerin verbleibe. Es stehe ihr somit bis zum vollständigen Abschluß des Ratengeschäftes ein erweitertes Nutzungsrecht zu.

Mit Beschluß vom 10. Juni 1997, B 1790/96-10, lehnte der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der gegen diesen Bescheid gerichteten Beschwerde ab und trat sie mit Beschluß vom 21. August 1997, B 1790/96-12, antragsgemäß dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. Vor dem Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die Beschwerdeführerin im Recht auf Grunderwerbsteuerfreiheit verletzt zu sein, primär, weil kein nach dem GrEStG zu beurteilender Erwerbsvorgang vorliege, hilfsweise im Grund des früheren § 11 und nunmehrigen § 17 GrEStG. Die Beschwerdeführerin beantragt die Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, hilfsweise wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Der Bundesminister für Finanzen legte die von der belangten Behörde verfaßte Gegenschrift sowie die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Nach § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechts oder eines Wiederverkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 GrEStG darstellt, so gelten nach § 17 Abs. 2 GrEStG die Bestimmungen des Abs. 1 Z. 1 sinngemäß.

Ein Kaufvertrag ist ein Rechtsgeschäft, durch das eine bestimmte oder doch bestimmbare Sache um eine bestimmte oder doch bestimmbare Summe Geldes einem anderen überlassen wird. Diese Merkmale werden von der vorliegenden, als "Leasingvertrag" bezeichneten Vereinbarung erfüllt. Die in Rede stehende Hotelliegenschaft - die im Zeitpunkt des Abschlusses des Leasingvertrages erst zu erwerben war - wurde zu einem bestimmten, durch 20 Jahre hindurch in Monatsraten zu entrichtenden Kaufpreis - dessen Ermittlung im Punkt III des Vertrages näher umschrieben wurde - überlassen. Damit hat aber die Beschwerdeführerin einen Übereignungsanspruch im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG erworben. Anders als bei im Wirtschaftsleben ebenfalls gebräuchlichen Vertragsgestaltungen, bei denen dem Leasingnehmer nur eine Kaufoption eingeräumt wurde (vgl. das von der belangten Behörde bezogene, zum Gebührenrecht ergangene Erkenntnis vom 15. November 1984, Zlen. 83/15/0181, 0182, sowie jenes vom 18. November 1993, Zl. 92/16/0068), ist im Beschwerdefall keine rechtsgeschäftliche Erklärung für den Erwerb der Liegenschaft mehr erforderlich.

Wenn von der Beschwerdeführerin eingewendet wird, ein Übereignungsanspruch sei deswegen nicht begründet worden, weil der Leasinggeberin die Kündigung des Leasingvertrages offen stehe, so ist dem entgegenzuhalten, daß durch eine solche Kündigung tatsächlich die bereits eingetretenen Rechtswirkungen des Rechtsgeschäftes wieder aufhören würden. Das nach den Vertragsbestimmungen der Leasinggeberin eingeräumte Kündigungsrecht stellt sich somit nicht als eine die Rechtswirkungen erst zum Entstehen bringende aufschiebende Bedingung, sondern vielmehr als eine auflösende Bedingung dar. Eine einem Rechtsgeschäft beigefügte auflösende Bedingung hindert aber die Entstehung der Steuerschuld nicht (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 16. November 1989, Zl. 89/16/0165, und vom 25. Oktober 1990, Zl. 89/16/0146).

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin kann auch die Abrede, daß das streitgegenständliche Objekt "durch Bezahlung der letzten monatlichen Leasingrate" erworben wird, nicht als aufschiebende Bedingung, die im Sinne des § 8 Abs. 2 GrEStG die Entstehung der Steuerschuld von ihrem Eintritt abhängig machen würde, angesehen werden. Die Entrichtung des Kaufpreises betrifft die Erfüllung des Rechtsgeschäftes. Für die Entstehung der Steuerschuld ist aber allein das Verpflichtungsgeschäft, nicht aber das Erfüllungsgeschäft von Bedeutung.

Hingegen ist die Beschwerdeführerin insoweit im Recht, als sie sich auf die Bestimmung des § 17 Abs. 2 GrEStG beruft. Zweck der Bestimmungen des § 17 GrEStG ist es, Vorgänge nicht mit einer Steuer zu belasten, deren wirtschaftliche Auswirkungen von den Beteiligten wieder beseitigt werden (vgl. die Erkenntnisse vom 3. Juni 1993, Zl. 90/16/0144 und Zlen. 90/16/0145, 0146).

Zweck der vorliegenden, als Sale-and-lease-back-Vertrag bezeichneten Vereinbarung ist nun keineswegs ein Übergang von Grundstücken, der nach den Zielsetzungen des GrEStG über die Besteuerung des Grundstücksverkehrs abgabepflichtig ist; vielmehr dient die Vereinbarung der langfristigen Finanzierung eines Investitionsprojektes, wobei dem in wirtschaftlicher Hinsicht als Kreditgeber zu betrachtenden Vertragspartner zur Sicherung des Kredites das Eigentum an der Liegenschaft übertragen wird. Nach Erfüllung des (durch zwei getrennte Vereinbarungen abgeschlossenen) Rechtsgeschäftes wird damit vom "Leasingnehmer" wieder seine vormalige Rechtsstellung erlangt. Mit diesen in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang abgeschlossenen Vereinbarungen zwischen der Beschwerdeführerin und der L GmbH wurde ein an sich der Grunderwerbsteuer unterliegendes Rechtsgeschäft abgeschlossen, gleichzeitig aber dieser Vorgang wieder rückgängig gemacht. Für den vorliegenden "Leasingvertrag" sind daher die Voraussetzungen für die Nichtfeststetzung der Steuer nach § 17 Abs. 2 GrEStG erfüllt.

Entgegen der Auffassung der belangten Behörde steht einer Anwendung des § 17 Abs. 2 GrEStG auf den vorliegenden Sachverhalt auch der Grundsatz, daß der (vormalige) Verkäufer der Liegenschaft jene Verfügungsmacht, die er vor Vertragsabschluß innehatte, wiedererlangen muß (vgl. zuletzt das Erkenntnis vom 29. Jänner 1996, Zl. 95/16/0187,

0188), nicht entgegen. Daß die L GmbH während der Erfüllung der Vereinbarung zivilrechtlicher Eigentümer der Liegenschaft ist und der Beschwerdeführerin (nach Meinung der belangten Behörde) keine "allumfassende Verfügungsgewalt" über das Grundstück zusteht, ist hiefür nicht von Bedeutung. Vielmehr wird nach Erfüllung der Vereinbarungen über die Rückgängigmachung des Erwerbes der L GmbH von der Beschwerdeführerin die seinerzeitige Verfügungsmacht wieder erlangt.

Da von der belangten Behörde einerseits die Akten über den Kaufvertrag vom 15. März 1995, mit dem die in Rede stehende Liegenschaft an die L GmbH verkauft worden war, dem Verwaltungsgerichtshof nicht vorgelegt wurden, andererseits nach dem Inhalt des "Leasingvertrages" unklar geblieben ist, ob die in Punkt III dieses Vertrages gebrauchte Wendung "Gesamtinvestitionskosten" auf eine den Wert des Grundstückes verändernde Bebauung hindeutet, ist aus verfahrensökonomischen Gründen auf folgendes zu verweisen: Sind an einem rückerworbenen Grundstück Veränderungen vorgenommen worden, dann kann die Steuerbegünstigung nach § 17 GrEStG nicht ohne weiteres gelten, weil nicht dasselbe Grundstück zurückgestellt wird. Für den Ersatz der werterhöhenden Aufwendungen am Grundstück kann also die Steuerfreiheit nicht gewährt werden (vgl. das Erkenntnis vom 12. Oktober 1964, Zl. 767/64, Slg. Nr. 3152/F). Die belangte Behörde wird im fortgesetzten Verfahren den diesbezüglichen Sachverhalt ergänzend festzustellen haben. Dabei wird die im Punkt III Abs. 6 des Leasingvertrages vereinbarte Bearbeitungsgebühr von S 50.000,-- aber keinesfalls als Ersatz für eine werterhöhende Veränderung des Grundstückes angesehen werden können.

Aus den oben angeführten Gründen war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1998:1997160345.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at