

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

17.12.1992

Geschäftszahl

91/16/0053

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Dr. Fellner, Dr. Höfingger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerde des F in R, vertreten durch Dr. G, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 28. Februar 1991, GZ. GA 11-1094/4/90, betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Kaufvertrag vom 1./6. Juni 1988 erwarb der Beschwerdeführer von der "A-Gesellschaft m.b.H." die Liegenschaft EZ 623, Katastralgemeinde X, bestehend aus den Grundstücken Nr. 72/1 Industriebau, 74/5 Bauplatz F, 1255 Bach und 1256 Bach samt einem dazugehörigen Wasserrecht zum Betrieb einer Kraftwerksanlage und Überbauten. Festgehalten wurde im Kaufvertrag, daß das Wasserrecht im Wasserbuch zur Wasserbuchpostzahl nnn bei der Bezirkshauptmannschaft Wiener Neustadt registriert sei.

In der am 17. Juni 1988 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern in Wien (im folgenden: Finanzamt) eingelangten, von einem Rechtsanwalt unterfertigten Abgabenerklärung wurde der Kaufpreis mit S 4.000.000,-- ohne weitere Aufgliederung genannt; verwiesen wurde darin auch auf einen mit Bescheid des Finanzamtes Wiener Neustadt vom 30. März 1983, Zl. 017-2-0085/9, festgestellten Einheitswert von

S 1.498.000,--. In der Folge wurde vom Beschwerdeführer eine Aufschlüsselung vorgelegt, wonach sich der Kaufpreis von

S 4.000.000,-- aus S 500.000,-- für die Grundstücke und

S 3.500.000,-- für die Kraftwerksanlage (Turbine, Generator, Trafostation, elektrischer Schaltraum) zusammensetzte. Diese Aufschlüsselung trägt das Datum vom 20. Juni 1988 und die Unterschrift der Verkäuferin.

Anläßlich einer Prüfung an Ort und Stelle am 8. Jänner 1990 wurde festgestellt, daß die Kraftwerksanlage veraltet sei und sich in einem schlechten Zustand befände. Es habe bei dieser Prüfung gar nicht festgestellt werden können, ob die Maschinen noch funktionierten, weil sie außer Betrieb gewesen seien. Der Prüfer hielt einen Zeitwert von S 3.500.000,-- für die Kraftwerksanlage als nicht vertretbar, sondern nur von S 2.000.000,--, setzte allerdings für das Wasserbenutzungsrecht einen Wert von S 1.500.000,-- an.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 30. März 1990 wurde die Grunderwerbsteuer mit S 70.000,-- (3,5 Prozent von S 2.000.000,--), festgesetzt. In der Begründung wurde auf den dem Bescheid angeschlossenen Prüfungsbericht verwiesen.

In der dagegen erhobenen Berufung machte der Beschwerdeführer vor allem geltend, daß das Wasserrecht Zugehör zur Kraftwerksanlage, aber nicht zur Liegenschaft sei. Außerdem sei es überhöht bewertet worden; maximal könnten S 500.000,-- angesetzt werden. Die Bewertung des als beweglich angesehenen Anlagevermögens mit S 2.000.000,-- wurde in der den Bescheid bekämpfenden Berufung nicht ausdrücklich bekämpft.

Die belangte Behörde ergänzte das Ermittlungsverfahren insoferne, als sie Unterlagen aus dem Wasserbuch bei der Bezirkshauptmannschaft Wiener Neustadt anforderte. Die wesentlichen Gründe der beabsichtigten abweisenden Berufungsentscheidung wurden in der Folge dem Beschwerdeführer vorgehalten; in seiner Stellungnahme beschränkte er sich auf die Wiederholung seines Standpunktes, daß das Wassernutzungsrecht Zugehör zur Anlage sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid der belangten Behörde wurde die Berufung abgewiesen. Die Berufungsbehörde traf im wesentlichen folgende Feststellungen:

"Die Anlage X umfaßt ein Industriegrundstück von ca. 5.000 m², einen mehrstöckigen Getreidespeicher mit einem unten eingebauten Kleinkraftwerk (eingemauerte Turbinenanlagen und Generator, Transformator ist im Schaltraum des Gebäudes installiert). Das mit gegenständlichem Vertrag erworbene Wasserbenutzungsrecht ist im Wasserbuch bei der Bezirkshauptmannschaft Wiener Neustadt unter der Postzahl nnn registriert. Das Wasserbenutzungsrecht ist mit dem Eigentum an der Baufläche Nr. 72/19 (gemeint ist, wie aus einer handschriftlichen Einfügung im Entwurf ersichtlich, 72/1) KG X verbunden".

Diese Feststellung würdigte die Berufungsbehörde rechtlich dahingehend, daß das Wasserbenutzungsrecht Zugehör zur Liegenschaft sei. Es sei als Realrecht mit dem Besitz der Liegenschaft rechtlich verbunden.

Mit der gegen diese Berufungsentscheidung erhobenen Beschwerde macht der Beschwerdeführer Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie "Mangelhaftigkeit des Verfahrens" geltend. Der Beschwerdeführer erachtet sich insbesondere in seinem Recht verletzt, daß Grunderwerbsteuer vom Wasserbenutzungsrecht nicht zu entrichten sei. Die belangte Behörde erstattete unter Aktenvorlage eine Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (im folgenden: GrEStG) unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Aufgrund des § 2 Abs. 1 erster Satz GrEStG sind unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Gemäß § 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG bestimmt sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes, was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat. Nicht zum Grundstück gerechnet werden nach § 2 Abs. 1 dritter Satz GrEStG einerseits Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, andererseits Gewinnungsbewilligungen nach dem Berggesetz 1975 sowie Apothekengerechtigkeiten.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zur berechnen. Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG ist bei einem Kauf die Gegenleistung der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen.

Zum Begriff der Gegenleistung hat der Verwaltungsgerichtshof zuletzt im Erkenntnis vom 25. Juni 1992, Zlen 91/16/0037, 0038 (m.w.N.) zu der mit § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG gleichen Bestimmung des § 11 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1955 ausgeführt:

Gegenleistung ist die Summe dessen, was der Käufer an wirtschaftlichen Werten dagegen zu leisten verspricht, daß er das Grundstück erhält; ist jede nur denkbare Leistung, die vom Käufer für den Erwerb des Grundstückes versprochen wird; oder, mit anderen Worten, alles, was der Käufer einsetzen muß, um das Grundstück zu erhalten. Gegenleistungen, die der Erwerber nicht für den Erwerb des Grundstückes, sondern für andere Leistungen des Verkäufers erbringt, gehören nicht zur Bemessungsgrundlage, dies allerdings nur dann, wenn solche Gegenleistungen mit dem Grundstück in keinem UNMITTELBAREN Zusammenhang stehen. Steht hingegen die Leistung des Erwerbers in einem unmittelbaren, tatsächlichen und wirtschaftlichen oder, wie auch gesagt wurde "inneren" Zusammenhang mit der Erwerbung des Grundstückes, dann ist sie als Gegenleistung im Sinne des Gesetzes anzusehen. Bei der Beurteilung dieses Zusammenhanges ist vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen. Leistungen, die der Erwerber dem Veräußerer erbringt, um aus der zu erwerbenden Sache eine für ihn MÖGLICHST VORTEILHAFTE NUTZUNG zu erzielen, gehören zur Gegenleistung; der Begriff der Gegenleistung im Sinne des GrEStG ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht.

Im vorliegenden Fall hat sich die belangte Behörde bei der hier erforderlichen Aufteilung des vereinbarten Gesamtpreises auf Grundstück und Maschinen insofern an die Parteienangaben gehalten, als die Grundstücke selbst mit S 500.000,- bewertet wurden. Gegen die Bewertung des Anlagevermögens mit nur S 2.000.000,- anstatt, wie vom Beschwerdeführer in der hier nicht mehr gegenständlichen Berufung vom 5. Juli 1988 behauptet, mit S 3.500.000,-, richtet sich die Beschwerde nicht.

Wird für den Ankauf verschiedener Wirtschaftsgüter, insbesondere von unbeweglichen Sachen einerseits und von beweglichen Sachen andererseits, ein einheitlicher Gesamtpreis vereinbart, so gehören jene Teile des Kaufpreises zu der der Steuer unterliegenden Gegenleistung, die für den Erwerb des Grundstückes und für das Zugehör zu demselben oder für die vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen bezahlt werden. Der für das Zugehör aufgewendete Teil des Kaufpreises gehört zur Gegenleistung, sofern die betreffenden Gegenstände Zugehör gemäß § 2 Abs. 1 zweiter Satz GrEStG sind (Fellner, Grunderwerbsteuer, Kommentar⁸, RZ 62 zu § 5 GrEStG). Es kommt also allein auf die Zugehöreigenschaft dieses selbständigen Wirtschaftsgutes (zum Begriff

siehe Schubert-Pokorny-Schuch-Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch², Tz. 20 zu § 6 Einkommensteuergesetz 1972) zum Grundstück oder zur Kraftwerksanlage an.

Der Beschwerdeführer zeigt richtig auf, daß gemäß § 22 Abs. 1 zweiter Halbsatz Wasserrechtsgesetz 1959 in der Fassung vor und nach der Wasserrechtsgesetznovelle 1990 (im folgenden: WRG) das Wasserbenutzungsrecht dem Eigentümer der Liegenschaft ODER dem Eigentümer der Betriebsanlage zusteht. Aus dem Verwaltungsakt ist ersichtlich, daß der Liegenschaftseigentümer und der Anlageneigentümer stets ident waren; offenbar war schon die k.k. privilegierte X-Dampfmühle Z & Comp., der mit Bescheid vom 28. Jänner 1882 das Wasserbenutzungsrecht zugesprochen wurde, Eigentümer nicht nur der Wehranlage, sondern auch, wie aus dem Erhebungsprotokoll vom 25. Juli 1897 hervorgeht, Eigentümer des Hauses Nr. 85, entsprechend dem Grundstück Nr. 72/1, laut A1-Blatt des Grundbuchsauszuges vom 17. Dezember 1980, der mit der Besitzwechsellanzeige vom 26. Februar 1981 vorgelegt wurde. In den Wasserrechtsbescheiden vom 13. Juni 1988 und vom 5. Juni 1990 heißt es, jeweils im Spruch, daß das Wasserbenutzungsrecht mit dem Eigentum an der Baufläche 72/1, KG X, verbunden sei. Eindeutig ergibt sich die sachenrechtliche Zuordnung des Wasserbenutzungsrechtes aus dem vorliegenden Wasserbuch- und Datenblatt (Postzahl WB nnn): In der Spalte 12. - "Betriebsa./Liegen. (§ 22 WRG)" - wird ausdrücklich auf die Liegenschaft - "GSt. Nr. 72/1, Bfl." - und nicht etwa auf eine Anlage verwiesen.

Ohne Belang ist der Umstand, daß das Wasserbenutzungsrecht nicht grundbücherlich eingetragen ist, weil § 22 Abs. 1 letzter Satz WRG dies ausdrücklich ausschließt.

Als Mangelhaftigkeit des Verfahrens wird geltend gemacht, daß die belangte Behörde in ihrem Bescheid nicht begründete, weshalb sie zu einer Bewertung mit S 1.500.000,- für das Wasserbenutzungsrecht gelangte. Insbesondere liege ein grobes Mißverhältnis zwischen dem Wasserbenutzungsrecht einerseits und dem Gebäude und der Kraftwerksanlage andererseits vor; das Wasserbenutzungsrecht könne nicht beinahe genauso hoch wie die Anlage geschätzt werden.

Dem ist zunächst zu erwidern, daß die Bemessung des Anteiles für die Kraftwerksanlage mit S 2.000.000,- anstelle von S 3.500.000,- aufgrund der Beweisaufnahme an Ort und Stelle erfolgte. Die Berufung setzt sich weder mit den Tatsachengrundlagen dieser Bemessung (Abbruchreife des Gebäudes, Baujahr der Turbine, schlechter Zustand etc.) noch mit dem Ergebnis auseinander; auch in der Beschwerde finden sich dazu keine Ausführungen. Die vom Beschwerdeführer vorgenommene Bemessung des Kaufpreisannteiles des Grundstückes mit S 500.000,- wurde von der Behörde übernommen. Gemäß § 4 Abs. 1 und 2 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung und nur bei den hier nicht vorliegenden Ausnahmefällen vom Wert des Grundstückes zu berechnen.

Die Ermittlung des Wertes des Wasserbenutzungsrechtes erfolgte im Wege einer Schätzung gemäß § 184 Abs. 2 BAO. Sie ist in dem dem erstinstanzlichen Bescheid angeschlossenen Prüfungsbericht enthalten. Der Prüfer gelangte unter Berücksichtigung des Umstandes, daß für Kleinkraftwerke Liebhaberpreise bezahlt werden, und durch Vergleiche mit ähnlich gelagerten Kraftwerkskäufen zu der von ihm genannten Summe. Unter Berücksichtigung aller Einzelheiten des dem Beschwerdeführer mit dem erstinstanzlichen Bescheid zugestellten Prüfungsberichtes, kann sein darauf reagierendes Vorbringen in der Berufung in bezug auf die Höhe des auf das Wasserbenutzungsrecht entfallenden Kaufpreisteiles mit lediglich "wirtschaftlich überhöht angesetzt", nicht als ausreichend in Erfüllung seiner Mitwirkungspflicht beurteilt werden. Ausgehend davon, daß bei Begünstigungstatbeständen der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund tritt, wenn er auch keineswegs völlig aufgehoben wird (hg. Erkenntnis vom 17. September 1992, Zl. 91/16/0088 m.w.N.), bestand für die Berufungsbehörde allein aufgrund der völlig unsubstantiierten Bestreitung der Höhe nach keine Veranlassung, von der Sachverhaltsermittlung der Abgabenbehörde erster Instanz abzugehen. Es kann daher nicht erkannt werden, daß die vollständige Erfüllung der Begründungspflicht im angefochtenen Bescheid zu einem anderen Ergebnis geführt hätte, sodaß diesbezüglich kein Grund zur Aufhebung gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. c VwGG gefunden wird.

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

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff. VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.