



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW., PLZ, Str., vom 19. Dezember 1996 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 19. November 1996 betreffend Grunderwerbsteuer 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird mit 3,5% der Bemessungsgrundlage von 143.735,00 S mit 5.031,00 S bzw. 365,62 € festgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die **Berufungswerberin** ist Rechtsnachfolgerin von J.K.. Diese war Eigentümerin diverser Grundstücke in L..

Mit Bescheid des Amtes der OÖ.Landesregierung vom 4. Dezember 1975 wurde auf Grund eines wasserrechtlich bewilligten Vorhabens im Hinblick auf die Liegenschaft EZ 107 der KG K., und daraus für das Grundstück Nr.900 bezüglich einer Teilfläche von circa 830 m² die Enteignung ausgesprochen.

Des Weiteren wurde Juliana Klambauer in diesem Bescheid verpflichtet, eine weitere Teilfläche des ihr gehörigen Grundstückes Nr. 900, die an die enteignete Fläche anschließt, im Ausmaß von 500 m² für die Zeit vom 1. März 1976 bis zum 31. Mai 1977 zur Benützung durch Baustelleneinrichtungen vorübergehend zur Verfügung zu stellen.

In diesem Bescheid wird weiters festgehalten, dass die Stadt Linz gemäß §60, § 65, § 114, § 115, § 117 und § 118 WRG verpflichtet sei, für die verfügte dauernde und vorübergehende Entziehung von Teilflächen ihres Grundstückes Nr. 900 folgende Entschädigungsleistungen zu erbringen:

1.	eine Naturalentschädigung durch Übertragung einer ordnungsgemäß rekultivierten Grundfläche von 400 m ² Ausmaß aus dem Regulierungsneugrund in deren Eigentum, längstens bis zum 31. Dezember 1977;
2.	eine Geldentschädigung von 120.300,00 S für die Abtretung der durch die Naturalentschädigung gemäß 1. nicht entschädigte Restfläche von 430 m ² durch die Zahlung dieses Betrages binnen vier Wochen ab Eintritt der Rechtskraft dieses Spruch-Abschnittes (Teilbescheides) an die Liegenschaftseigentümerin oder Überweisung auf ein von ihr zu benennendes Bankkonto;
3.	eine einmalige pauschale Geldentschädigung von 5,00 S je m ² für die verfügte vorübergehende Grundbereitstellung, fällig binnen vier Wochen ab dem Zeitpunkt der tatsächlichen Inanspruchnahme und zahlbar an die Liegenschaftseigentümerin oder durch Überweisung auf ein von ihr zu benennendes Bankkonto;
4.	eine Geldentschädigung für den Nutzungsentgang von der Zeit der Abtretung der dauernd enteigneten Grundfläche bis zur Leistung der Naturalentschädigung gemäß 1. beschränkt auf die Grundfläche von 400 m ² , sowie eine Geldentschädigung für den Verlust von Zubehör (Obstbäumen) auf der vorübergehend bereitgestellten Grundfläche nach den Richtlinien der Landwirtschaftskammer, fällig binnen vier Wochen nach der Grundinanspruchnahme und zahlbar an die Eigentümerin oder durch Überweisung auf ein von ihr zu benennendes Bankkonto;

5.	eine Geldentschädigung für Kulturschäden bzw. Mindererträge für die vorübergehend bereitgestellte Grundfläche (für den Fall einer nicht ausreichenden Rekultivierung) ab 1. Juni 1977 bis zur vollen Wiederherstellung der bisherigen Ertragsfähigkeit (landwirtschaftliche Nutzung) nach den Richtlinien der Landwirtschaftskammer, fällig jeweils im November eines jeden Jahres und zahlbar an die Liegenschaftseigentümerin oder durch Überweisung auf ein von ihr zu benennendes Bankkonto.
----	--

Die Nachprüfung dieser Entschädigungsfestsetzung würde vorbehalten bleiben.

Die Mehrforderungen der Liegenschaftseigentümerin und die Einwendungen der Stadt Linz gegen diese Entschädigungsfestsetzung würden abgewiesen werden.

Der Enteignungsbescheid wurde unter Anderem wie folgt begründet:

Der Spruch würde sich auf das Ergebnis der mündlichen Verhandlung vom 27. November 1975 stützen. Die Notwendigkeit, der Gegenstand und der Umfang der Enteignung seien bei dieser Verhandlung festgestellt und außer Streit gestellt worden. Die zur Enteignung beantragten Grundflächen würden für die Ausführung des zum bevorzugten Wasserbau erklärten Vorhabens zunächst in das Eigentum der Stadt Linz als Regulierungsunternehmen übertragen werden und von ihr zum größten Teil in das öffentliche Wassergut.

Der Vollzug des Bescheidabschnittes sei gemäß § 118 WRG erst zulässig, wenn die in erster Instanz festgesetzte Geldentschädigung gezahlt oder gerichtlich hinterlegt worden sei.

Der Spruch stütze sich auf die angeführten gesetzlichen Bestimmungen, insbesondere auf § 111 Abs. 3 WRG, wonach im Zuge des behördlichen Verfahrens zustande gekommene Übereinkommen im Bescheid der Wasserrechtsbehörde zu beurkunden seien. Im vorliegenden Fall ersetze dieses Übereinkommen den Abspruch der Behörde.

Bei der mündlichen Verhandlung vom 27. November 1975 sei in dieser Hinsicht von den betroffenen Parteien die Zustimmung zur Leistung einer Naturalentschädigung gegeben worden.

Die Nachprüfung der Entschädigungsfestsetzung müsse in zweierlei Hinsicht vorbehalten bleiben: einerseits weil sich erst aus der Schlussvermessung das genaue Grundaussmaß der angemessenen Entschädigungsleistung ermitteln lasse, andererseits weil auch der Streit über das Ausmaß der Entschädigung für den Nutzungsentgang von der Wasserrechtsbehörde entschieden werden müsse. Die Nachprüfung würde jedoch nur auf Antrag einer Partei vorgesehen sein.

Maßgeblich für die Festsetzung der Entschädigung sei der Zeitpunkt der Enteignung, somit der Zeitpunkt der Erlassung des Bescheides.

Im Falle der Liegenschaft EZ 107 ergebe sich eine besonders schwierige Entschädigungsregelung. Angesichts des strikten Wunsches der Liegenschaftseigentümerin nach voller Naturalentschädigung würde nämlich eine vor der mündlichen Verhandlung vorzunehmende Prüfung der Frage zweckmäßig gewesen sein, ob dieser Wunsch nicht doch erfüllbar sein würde. Dies hänge nämlich von der künftigen Verwendung des Regulierungsneugrundes, allenfalls auch noch von der Tauschbereitschaft der Nachbarn ab, entlang deren Grundstück auch noch Regulierungsneugrund anfalle. Eine solche Prüfung sei aber nicht angestellt worden.

Die Behörde müsse daher zunächst von der Lage zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung ausgehen. Demnach hätte vorerst im unmittelbaren Anschluss an die dauernd abzutretende Grundfläche aus Regulierungsneugrund nur eine Grundfläche von 400 m² als Naturalentschädigung zugesprochen werden können. Für den Rest der dauernd abzutretenden Grundflächen hätte zunächst eine Geldentschädigung festgesetzt werden müssen.

Der Vorbehalt der Nachprüfung der Entschädigungsfestsetzung beziehe sich daher in diesem Falle (außer auf die Präzisierung durch die Schlussvermessung) auch auf die Prüfung der Möglichkeit voller Naturalentschädigung, woraus sich selbstverständlich die Verpflichtung zur Rückzahlung der zugesprochenen Geldentschädigung für die dauernde Grundabtretung (nach Maßgabe der Erhöhung der Naturalentschädigung und ohne Zubehör) ergeben würde. Die Behörde vertrete dabei die Auffassung, dass dem Anspruch der grundabtretenden Liegenschaftseigentümerin auf Naturalentschädigung aus Regulierungsneugrund der Vorrang vor dem Grunderwerb durch die Stadt Linz zukomme (§ 46 WRG).

Die Liegenschaftseigentümerin werde sich daher zu entscheiden haben, ob sie ihren Wunsch nach voller Naturalentschädigung aufrechterhalten wolle, und ob demnach die dauernde Grundabtretung von 430 m² Grund ohne Zubehör der Zahlung (mit Risiko der Rückzahlungsverpflichtung) vorgezogen werden solle.

Aus der Beschränkung der Geldentschädigung auf die zunächst nicht natural entschädigbare ergebe sich folgende Berechnung:

430 m ² a 255,00 S	109.650,00 S
Obstbäume Nr. 44-56	10.650,00 S
	120.300,00 S

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Linz vom 16. Jänner 1995 wurde die Entschädigung für die vom Amt der OÖ.Landesregierung mit Bescheid vom 4. Dezember 1975 ausgesprochene Enteignung betreffend die Liegenschaft EZ 107 KG Katzbach wie folgt festgesetzt:

1. Naturalentschädigung im Ausmaß von 361 m² für enteignete Grundfläche (bereits mit Anmeldungsbogen 13/85 mit dem Grundstück 900 EZ 107 KG Katzbach vereinigt.)
2. Naturalentschädigung im Ausmaß von 608 m² für enteignete Grundfläche durch Zuschreibung des Grundstückes Nr.1538/1, KG Katzbach ,derzeit öffentliches Gut zur EZ 107 KG Katzbach binnen 1 Monat.
3. Geldentschädigung, die sich wie folgt errechnet:

a) Grundverlust	
791 m ² X 255,00 S	201.705,00 S
212 m ² X 85,00 S	18.020,00 S
minus Rückgabefläche 361 m ² im Jahr 1985 361 m ² X 255,00 S X 1,04 hoch -9	-64.677,00 S
noch zu leistende Naturalentschädigung durch Übereignung des Grundstückes 1538/1: 608 m ² X 85,00 S X 1,04 hoch -19	-24.530,00 S
Vorteilsanrechnung durch erlangte Zufahrt abgezinst: 1603 m ² X (300,00 S – 255,00 S) X 1,04 hoch -19	-34.238,00 S
b) Obstbaumbewuchs Nr. 44 bis 56	10.650,00 S
c) Vorübergehende Grundinanspruchnahme, Deckungsbeitrag einer extensiven Gemüsenutzung für ein Jahr: 500 m ² X 5,00 S	2.500,00 S
Folgeschaden 500 m ² X 5,00 S	2.500,00 S
Summe	111.930,00 S

Dieser Betrag würde in dem gemäß § 1425 ABGB hinterlegten Entschädigungsbetrag von 122.800,00 S Deckung finden.

Mit Bescheid des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft vom 30. April 1985 sei der Berufung der Rechtsvorgängerin der Bw. gemäß § 66 AVG 1955 gegen diesen Bescheid dahin Folge gegeben worden, dass die zu zahlende Entschädigung für die Inanspruchnahme des

Grundstückes Nr. 900 EZ 107 KG Katzbach mit 192.600,30 S neu festgesetzt worden sei. Die gegen die Art der Ermittlung sowie die Höhe bzw. Art der Entschädigung erhobenen Einwendungen der Liegenschaftseigentümerin seien abgewiesen worden.

Dieser Bescheid sei wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes mit Erkenntnis des VwGH vom 29.10.1985 aufgehoben worden.

Über die Höhe der Enteignungsentschädigung sei nunmehr vom Bezirksgericht Linz zu entscheiden.

Mit Bescheid vom 19. November 1996 wurde im Hinblick auf den obigen Beschluss vom 16. Jänner 1995 gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 die Grunderwerbsteuer mit 3,5% von der Gegenleistung (§ 5 GrEStG 1987) in Höhe von 201.705,00 S festgesetzt mit 7.060,00 S. Die Befreiung gemäß Wasserförderungsgesetz könne nicht gewährt werden, da eine solche gemäß § 18 Abs. 1 GrEStG 1987 nicht mehr vorgesehen sei. Die Steuerschuld entstehe mit der Zahlung der Entschädigung.

Binnen offener Frist wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht mit im Wesentlichen folgender Begründung:

Es handle sich bei der Enteignung 1975 durch die OÖ.Landesregierung nicht um Kauf oder Verkauf von Grund, sondern um Naturalersatz.

Die Angaben der Stadt Linz zur Bemessung der Grunderwerbsteuer seien unrichtig.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 4. Februar 1997 wurde die Berufungswerberin durch die Abgabenbehörde erster Instanz aufgefordert, folgende Unterlagen vorzulegen:

Laut Eingabe vom 28. Jänner 1997 würde sie die Höchstgerichte anrufen. Sie werde nun ersucht, Unterlagen in Kopie vorzulegen, wonach sie den Beschluss des Bezirksgerichtes Linz vom 16. Jänner 1995 betreffend die Entschädigung für die Enteignung betreffen EZ 107 KG Katzbach bekämpft hätte.

Mit Schreiben vom 24. Februar 1997 wurde der Rekurs an das Bezirksgericht Linz eingereicht.

Weiters liegt diesbezüglich der Beschluss des Landesgerichtes Linz vor, wonach dem obigen Rekurs nicht Folge gegeben werde. Der ordentliche Revisionsrekurs sei nicht zulässig.

Mit Beschluss vom 23. Oktober 1995 wurde der diesbezüglich beim Obersten Gerichtshof eingebrachte außerordentliche Revisionsrekurs zurückgewiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 1997 wurde obiger Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz teilweise Folge gegeben und die Grunderwerbsteuer mit 3,5% von 143.735,00 S mit 5.031,00 S festgesetzt.

Dies mit folgender Begründung:

Als Entschädigung für die vom Amt der OÖ.Landesregierung mit Bescheid vom 4. Dezember 1975 ausgesprochene Enteignung betreffend die Liegenschaft EZ 107 KG Katzbach hätte die Berufungswerberin neben einer Geldentschädigung auch eine Naturalentschädigung im Ausmaß von 969 m² erhalten.

Dieser Grundstückserwerb falle unter das Grunderwerbsteuergesetz gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987. Als Gegenleistung sei ihr für diesen Liegenschaftserwerb von der Stadt Linz ein Betrag von 143.735,00 S verrechnet worden (608 m² a 85,00 S und 361 m² a 255,00 S).

Der Beschluss vom 16. Jänner 1995 betreffend die Festsetzung einer Enteignungsentschädigung sei in Rechtskraft erwachsen, da laut Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 19. Mai 1995 dem Rekurs der Berufungswerberin nicht Folge gegeben worden sei und laut Beschluss des Obersten Gerichtshofes vom 23. Oktober 1995 der außerordentliche Revisionsrekurs mangels Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 AußStrG zurückgewiesen worden sei.

Mit Schreiben vom 30. Oktober 1997 wurde durch die Berufungswerberin der Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Die Begründung ist mit der der Berufungsschrift ident.

Am 16. November 1997 wurde die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 unterliegen im Hinblick auf inländische Grundstücke auch Erwerbe von Eigentum, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorangegangen ist, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG 1987 entsteht die Steuerschuld, sobald ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang nach dem GrEStG 1987 verwirklicht ist.

Im gegenständlichen Fall wurde die Enteignung von Grundstücksteilen im Jahr 1975 bescheidmäßig ausgesprochen, der vorläufige Geldentschädigungsbetrag wurde gemäß § 1425 ABGB bei Gericht hinterlegt.

Die Höhe der Naturalentschädigung (von der auch die Höhe der Geldentschädigung abhängig war) war Streitpunkt zahlreicher Verfahren. Auch die durch Beschluss des Bezirksgerichtes Linz festgesetzte und der Berufungsvorentscheidung zu Grunde liegende Naturalentschädigung wurde durch Rekurs an das Landesgericht Linz und außerordentlichen Revisionsrekurs an den OGH bekämpft. Die Festsetzung laut Beschluss des Bezirksgerichtes wurde jeweils bestätigt.

Erst mit Beschluss des OGH vom 23. Oktober 1995 war der Rechtszug ausgeschöpft, die Höhe der Naturalentschädigung endgültig festgesetzt.

Laut Erkenntnis des VwGH vom 27.1.2000, 98/16/0244-0252, ist auch dann der Steuertatbestand gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 verwirklicht, wenn durch den Spruch eines Schiedsgerichtes ein Abfindungsanspruch festgesetzt wird. An den im Schiedsspruch genannten Liegenschaftsteilen sei Eigentum erworben worden.

Im vorliegenden Fall wurde die Höhe der Naturalentschädigung, die genaue Größe der als solche zu übertragenden Grundstücksteile nach Ausschöpfung des Rechtszuges mit Beschluss des Bezirksgerichtes festgesetzt und durch das Landesgericht und den OGH bestätigt.

Erst zu diesem Zeitpunkt war das Ausmaß der Naturalentschädigung endgültig bestimmt. Voraussetzung für die Verwirklichung des Erwerbsvorganges ist – wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 21.2.1985, 84/16/0213, ausgeführt hat, dass der zu übertragende Anteil am Grundstück objektiv bestimmbar ist. Die geforderte Bestimmbarkeit war im Berufungsfall erst mit Rechtskraft des Beschlusses des Bezirksgerichtes gegeben.

Der Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 der auf Grund der Naturalentschädigung der Berufungswerberin zugewiesenen Grundstücksteile ist folglich mit der Rechtskraft des Beschlusses des Bezirksgerichtes abgeschlossen.

Die vorgebrachten Berufungsgründe lassen keine konkreten Einwände erkennen.

Auch den Eingaben der Berufungswerberin im Hinblick auf die Höhe der Bemessungsgrundlage kann nicht gefolgt werden. Die in der Berufungsvorentscheidung angesetzte Bemessungsgrundlage geht von den Grundlagen des Beschlusses des Bezirksgerichtes aus. Auch vom Landesgericht und vom OGH wurde deren Ansatz bestätigt. Die Berufungswerberin hat keinerlei konkrete Einwendungen dargetan, die zu einem anderen Ergebnis führen könnten.

Die Höhe der festgesetzten Grunderwerbsteuer orientiert sich folglich an der laut Berufungsvorentscheidung.

Gemäß § 18 Abs. 2 GrEStG 1987 sind auf vor dem 1. Juli 1987 verwirklichte Erwerbsvorgänge die bis zum Inkrafttreten des GrEStG 1987 in Geltung stehenden gesetzlichen Vorschriften – somit das GrEStG 1955 – anzuwenden. Dies würde insbesondere gelten, wenn für einen vor

dem 1. Juli 1987 verwirklichten, steuerbefreiten Erwerbsvorgang die Steuerschuld oder ein Erhebungsgrund für die Steuer nach dem 30. Juni 1987 entstehe oder wenn der Erwerb von Ersatzgrundstücken für vor dem 1. Juli 1987 bewirkte Enteignungen im Sinne des § 3 Z 6 und Z 7 GrEStG 1955 nach dem 30. Juni 1987 erfolge.

Im vorliegenden Fall wurde mit Bescheid vom 4. Dezember 1975 enteignet. Die Enteignung selbst ist rechtskräftig geworden – lediglich das Ausmaß der Entschädigung wurde bekämpft. Der vorläufige Geldentschädigungsbetrag wurde im Jahr 1976 bei Gericht hinterlegt. Der Eigentumserwerb auf Grund der Enteignung ist daher – wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 7.3.1991, 90/16/0002, ausführt - gegeben.

Die Enteignung wurde somit iSd § 18 Abs. 2 GrEStG 1987 vor dem 1. Juli 1987 bewirkt. Das GrEStG 1955 sieht in seinem § 3 Z 6 und Z 7 Ausnahmen von der Besteuerung für den Erwerb von Ersatzgrundstücken vor. Voraussetzung für eine solche Ausnahme ist jedoch, dass der Erwerb der Ersatzgrundstücke innerhalb von drei Jahren, gerechnet vom Zeitpunkt der Enteignung beziehungsweise der Beurkundung der gütlichen Übereinkunft, erfolgt. Wie oben ausgeführt fällt der Erwerb der Ersatzgrundstücke ins Jahr 1995, die Enteignung wurde im Jahr 1975 ausgesprochen, der Bescheid wurde nicht bekämpft.

Der Zeitrahmen von drei Jahren ist jedenfalls überschritten.

Sollte man folglich zur Auffassung kommen, die Festsetzung einer Naturalentschädigung müsse grunderwerbsteuerrechtlich einem Erwerb von Ersatzgrundstücken gleichgesetzt werden, ist die Voraussetzung des § 3 Z 6 und Z 7 GrEStG 1955 jedenfalls nicht erfüllt, somit keine Ausnahme von der Besteuerung gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 % von 143.735,00 S mit 5.031,00 S festzusetzen.

Linz, am 8. Juni 2004