



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 30. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 6. September 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 19. Mai 2005 legte der Vertreter der Berufungswerberin dem Finanzamt die Abgabenerklärung gem. § 10 GrEStG 1987 vor, mit welchem ein Erwerbsvorgang durch Realteilung angezeigt wurde. Der Abgabenerklärung angeschlossen war der Beschluss des Bezirksgerichtes R, welcher (auszugsweise) wie folgt lautet:

Zum Zweck der Realteilung der Liegenschaften EZ 267 Grundbuch W, bestehend aus dem Grundstück 1775/1 Wald im Ausmaß von 11.875 m² und EZ 123 Grundbuch K mit den Grundstücken 1034/1 und 1189/2 je Wald im Gesamtausmaß von 27.200 m² im gemeinsamen Eigentum der betreibenden (Anmerkung: Die Berufungswerberin) und verpflichtenden Parteien werden auf Grund der Parteieneinigung, der Vermessungsurkunde des Ingenieurkonsulenten für Vermessungswesen A und des rechtskräftigen Bescheides der Bezirksgrundverkehrskommission Ri vom 20. Dezember 2004,

- a) der Hälfteanteil der verpflichteten Partei an der Liegenschaft EZ 267 Grundbuch W in das Eigentum der betreibenden Partei übertragen
- b) der Hälfteanteil der verpflichtenden Partei am Grundstück 1189/2 Wald aus dem Gutsbestand der EZ 123 Grundbuch K in das Eigentum der betreibenden Partei übertragen
- c) das Grundstück 1034/1 der Liegenschaft EZ 123 Grundbuch K geteilt in eine Teilfläche 1

von 0,3845 ha und das Restgrundstück 1034/1, das Hälfteeigentum der verpflichteten Partei an der Teilfläche 1 der betreibenden Partei in das Eigentum übertragen und das Eigentumsrecht der betreibenden Partei am verbleibenden Restgrundstück 1034/1 in das Eigentum der verpflichteten Partei übertragen

d) die Bw. in den Alleinbesitz der Liegenschaft EZ 267 Grundbuch W und der Teilfläche 1 des Grundstückes 1034/1 der Liegenschaft EZ 123 Grundbuch K und Herrn Z in den Alleinbesitz des verbleibenden Restgrundstückes 1034/1 der EZ 123 Grundbuch K eingewiesen und dazu folgende Grundbuchseintragungen angeordnet:

Aus dem Gutachten des Sachverständigen Ka vom 26. Juli 2003 geht Folgendes hervor:

Auf Grund des Anerkenntnisurteiles des Bezirksgerichtes R. vom 29. Jänner 2003 ist die Gemeinschaft des Eigentums an diesen Liegenschaften durch Realteilung aufzuheben.

Zu deren Durchführung haben sich die Parteien dahingehend geeinigt, dass

der Hälfteeigentum des Herrn Z am Grundstück Nr. 1775 Wald und

der Hälfteanteil des Herrn Z am Grundstück 1189/2 von Z. übernommen werden,

das Grundstück 1189/2 aus dem Gutsbestand der Liegenschaft EZ 123 Grundbuch K ab und

dem Gutsbestand der Liegenschaft EZ 267 Grundbuch W zugeschrieben und Z. somit

Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ 267 Grundbuch W mit dem so gebildeten neuen

Gutsbestand bestehend aus den Grundstücken 1175/1 Wald im Ausmaß von 11.875 m² und 1189/2 Wald im Ausmaß von 64 m², somit einem Flächenausmaß von zusammen 11.939 m² wird,

das Grundstück 1034/1 als verbliebener Gutsbestand der Liegenschaft EZ 123 Grundbuch K real zwischen Herrn Z und Frau Anna Z: als bisherige Hälfteeigentümer auf Grund des zu erstellenden Gutachtens so geteilt wird, dass unter Einbeziehung der Grundstücke Nr. 1175/1 und 1189/2 nach Lage und Bonität nach der Teilung beide wieder gleichwertige Grundstücke erhalten, wozu die entsprechenden Ausgleichsflächen aus dem Grundstück 1034/1 für Frau Anna Z: abzutrennen und dem bereits in ihrem Alleineigentum befindlichen Nachbargrundstück 1034/5 als Gutsbestand der Liegenschaft EZ 188 Grundbuch K zuzuschreiben ist.

In der Beilage zur Abgabenerklärung ist Folgendes ausgeführt:

AZ und deren Bruder Z sind je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaften EZ 123 Grundbuch K und EZ 267 Grundbuch W .

Im Zuge eines beim Bezirksgericht R, anhängigen Exekutionsverfahrens wegen einer Realteilung nach § 351 EO wurden die zu den genannten Liegenschaften gehörigen

Grundstücke entsprechend einem im Zuge des Verfahrens durch Ka. erstellten

Sachverständigen Gutachten in der Weise real geteilt, dass wertmäßig zwei gleiche

Waldflächen entstehen. Eine flächengleiche Teilung war auf Grund des unterschiedlichen

Baumbestandes nicht möglich. Verwiesen wird auf das in Kopie beige-schlossene Gutachten, Teilungsvariante Seite 10. Es handelt sich daher um eine Teilung eines mehreren Miteigentümern gehörigen Grundstückes der Fläche nach in der Weise, dass der Wert der Teilgrundstücke, dass der jeweilige Erwerb erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er an der gesamten zu verteilenden Grundfläche beteiligt ist. Es wird daher die Grunderwerbsteuerbefreiung gem. § 3 Abs. 2 GrEStG in Anspruch genommen.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer mit folgender Begründung fest:

Gegenständlicher Vertrag stellt einen Teilungstausch dar, da es sich um zwei wirtschaftliche Einheiten handelt (EZ 123 Katastralgemeinde K und EZ 267 Katastralgemeinde W). Die Befreiung gem. § 3 Abs. 2 GrEStG konnte nur für den Erwerb der Grundstücke der EZ 123 KG Kirchsteig gewährt werden. Die Bemessungsgrundlage für den Erwerb des Grundstückes 1755/1 aus der EZ 267 KG W bildet der anteilige Verkehrswert der hingegebenen Grundstücke aus der EZ 123 Katastralgemeinde K.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Entgegen der Auffassung der Finanzbehörde erster Instanz stelle eine durch Gerichtsurteil angeordnete und mit gerichtlichem Exekutionsverfahren durchgeführte Realteilung von Grundstücken keinen Erwerbsvorgang iSd Grunderwerbsteuerrechtes dar. Es seien weder der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG noch der der Z 2 erfüllt. Doch selbst bei Annahme eines Erwerbsvorganges iSd GrEStG wäre die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG anzuwenden. Nach dieser Bestimmung werde im Falle der Realteilung die Steuer nicht erhoben, soweit die durchgeführte Realteilung von Miteigentum verhältnismäßig sei. Gegenständlich sei die Teilung nach Beiziehung forstfachmännischer Beratung zur wertgleichen Teilung in einem gerichtlichen Verfahren durch einen rechtskräftigen Richterspruch gem. § 351 Exekutionsordnung, dem als Hauptkriterium der Entscheidung zu Grunde zu legen war, dass den Miteigentumsanteilen wertmäßig entsprechende Realanteile den Parteien zugewiesen wurden. Die durch Richterspruch garantierte Wertgleichheit entspreche jedenfalls dem Erfordernis der Verhältnismäßigkeit entsprechend den vorausgegangenen Miteigentumsanteilen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wird noch Folgendes ergänzt:

Die Finanzbehörde erster Instanz sei in der Berufungsvorentscheidung bereits vor dem im angefochtenen Bescheid vertretenen Ansicht, es liege ein Teilungstausch als Rechtsgeschäft iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG vor, abgegangen. Offen sei noch die Lösung der Rechtsfrage, ob der Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG, der die Grunderwerbsteuerpflicht für den Erwerb

des Eigentums festsetze, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen sei, erfüllt oder nicht erfüllt sei. Die Steuerschuld entstehe gem. § 8 Abs. 1 GrEStG erst, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht sei. Verwirklichung des Eigentumserwerbes trete aber erst nach ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung (§§ 431, 436 ABGB) mit der Eintragung im Grundbuch ein, anders als bei der gerichtlichen Zuschlagserteilung im Zwangsversteigerungsverfahren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG unterliegt der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist. Durch diese Bestimmung sollen jene Fälle zur Steuer erfasst werden, in denen ein Grundstück nicht durch Rechtsgeschäft, sondern durch Ausspruch einer Behörde auf einen anderen übertragen wird oder kraft Gesetzes übergeht. Dem Ausspruch einer Behörde ist der richterliche Ausspruch gleichzuhalten.

Nach § 431 ABGB muss zur Übertragung des Eigentums an unbeweglichen Sachen das Erwerbsgeschäft in die öffentlichen Bücher eingetragen werden. Zum Erwerb des Eigentums ist also nicht nur ein gültiger Titel (§ 424 ABGB) sondern auch die rechtliche Übergabe (§ 425 ABGB) und die Einverleibung des Eigentumsrechtes im Grundbuch erforderlich.

Als Titel für den Erwerb des Eigentums führt § 424 ABGB an: Den Vertrag, die Verfügung auf den Todesfall, den richterlichen Ausspruch und das Gesetz. Der Erwerb kraft Vertrages fällt unter die Steuerpflicht des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG, der Erwerb auf Grund anderer Titel unter die Steuerpflicht der Z 2.

Bei den Rechtsgeschäften, durch die ein Anspruch auf Übereignung begründet wird, entsteht die Steuerschuld bereits mit dem Erwerb des Titels. Da aber schon der Titel, gleich welcher Art er ist, einen Anspruch auf Einverleibung und Übergabe begründet, soll durch das Wort "Erwerbung" des Eigentums klar gestellt werden, dass auch bei Erwerbsvorgängen nach Z 2 die Steuerschuld bereits mit dem Titel entsteht. Beim Erwerb in der Zwangsversteigerung geht das Eigentum bereits mit der Erteilung des Zuschlages auf den Erwerber über (§ 237 EO). Auch der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass der die Steuerpflicht auslösende Tatbestand grundsätzlich nicht der Erwerb des Eigentums ist (Erkenntnis vom 7.5.1962, 1896/61). Unter der "Erwerbung des Eigentums" iSd § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist daher der Erwerb des Titels zu verstehen (Erkenntnis vom 18. Jänner 1968, 1232/67 und die dort zitierte Vorjudikatur; vgl. auch Arnold/Arnold, Kommentar zum GrEStG 1987, Tz 230 f zu § 1).

§ 3 Abs. 2 GrEStG lautet: Wird ein Grundstück, dass mehreren Eigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt, so wird die Steuer nicht erhoben, soweit der Wert des

Teilgrundstückes, dass der einzelne Erwerber, erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist.

Die steuerliche Begünstigung für die flächenweise Aufteilung von Grundstücken soll der Beseitigung von Miteigentum dienen. Es soll die Teilung eines Grundstückes (einer wirtschaftlichen Einheit), nicht aber einer Mehrheit von Grundstücken (wirtschaftliche Einheiten) begünstigt werden. § 3 Abs. 2 GrEStG begünstigt also die Teilung eines (einheitlichen) Grundstückes der Fläche nach, also die Umwandlung von Quoteneigentum in Flächeneigentum. Voraussetzung für die Anwendbarkeit dieser Begünstigung ist daher die Teilung eines Grundstückes, das mehreren Miteigentümern gehört, wenn die Teilung der Fläche nach erfolgt.

Als Grundstück iSd § 3 Abs. 2 GrEStG gilt nicht bloß die einzelne Grundstücksparzelle, das ist der im Grundkataster mit einer besonderen Nummer bezeichnete Teil der Erdoberfläche, sondern die Liegenschaft, das sind alle in einem Grundbuchkörper (Grundbuchseinlage) zusammengefassten Parzellen. Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke (d.h. Grundbuchkörper) die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, so werden sie als ein Grundstück angesehen. Als Grundstücke iSd § 3 Abs. 2 GrEStG ist daher auch eine Mehrheit von Grundbuchkörpern zu verstehen, wenn diese eine wirtschaftliche Einheit bilden.

Der Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung steht nicht entgegen, wenn diese einzelnen "Parzellen" dem jeweiligen Miteigentümer ins Alleineigentum zugewiesen werden, jedoch stets unter der Voraussetzung, dass die zu teilende Fläche eine wirtschaftliche Einheit bildet.

Was als wirtschaftliche Einheit anzusehen ist, ist nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes zu beurteilen. Hierbei ist die Abgabenbehörde an die im Bewertungsverfahren getroffenen Feststellungen des Lagefinanzamtes gebunden.

Das für die Bewertung zuständige Finanzamt Braunau Ried Schärding hat mit Schreiben vom 21. Mai 2007 auf Anfrage der Berufungsbehörde bekannt gegeben, dass die genannten Grundstücke vor der Teilung eine wirtschaftliche Einheit gebildet haben. An der Wertgleichheit der aufgeteilten Grundstücke bestehen nach h.o. Ansicht im Hinblick auf das vorgelegte Gutachten keine Bedenken, weshalb ein Mehrerwerb nicht vorliegt und die Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 2 GrEStG zuzuerkennen ist.

Linz, am 29. Mai 2007