

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, AdresseBf, über die Beschwerde vom 27.09.2013 gegen die Grunderwerbsteuerbescheide der belangten Behörde FA GVG vom 17.09.2013, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Übergangsbestimmung

Mit der Verwaltungsgerichtsbarkeitsnovelle 2012 wurde das Bundesfinanzgericht mit 1.1.2014 installiert. Der Unabhängige Finanzsenat wurde mit 31.12.2013 aufgelöst. Infolge Einrichtung des Bundesfinanzgerichtes ab 1.1.2014 sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

2. Verfahrensgang

1 Die belangte Behörde erkannte mittels vier Grunderwerbsteuerbescheiden vom 17.09.2013 über die gegenständliche Vereinbarung vom 22.08.2013, in welcher Herr A und Frau B (in der Folge gemeinsam kurz als AB bezeichnet) als Partei auf der einen Seite und Herr C (kurz C) und die Beschwerdeführin (kurz Bf) als Gegenpartei über die Übertragung zweier Parkplätze übereinkamen. Dabei ergingen zwei Bescheide an den C und zwei an die Bf.

Die belangte Behörde bemäß dabei die Grunderwerbsteuer (kurz GrESt) gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 auf Basis eines Steuersatzes von 3,5 % von der Tauschleistung (§ 4 Abs. 3 GrEStG 1987) in Höhe von € 1.720,-- mit einem Betrag von jeweils € 60,20.

Ihre Entscheidungen begründete die belangte Behörde damit, dass bei einem Tauschvertrag die GrESt vom gemeinen Wert des (für das erworbene Grundstück)

hingegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfällig geleisteten Aufzahlung zu berechnen sei.

Der Verkehrswert der hingegebenen Miteigentumsanteile (je 6/15.204 Anteile, KG x Ort, EZ y) sei wie erfolgt ermittelt worden:

ant. Einheitswert je Ant. 6/15.204 stel. € 430,10

ant. Einheitswert € 430,10 x 8 = Verkehrswert € 3.440,-- (je $\frac{1}{2}$ € 1.720,--).

Der Verkehrswert sei gemäß § 184 BAO mit dem achtfachen Einheitswert geschätzt worden.

2 Dagegen erhoben C und die Bf innerhalb offener Frist am 27.09.2013 gemeinsam Beschwerde. Sie führten dabei begründend aus, dass es sich bei der gegenständlichen Vereinbarung mit AB nicht um einen Tausch sondern lediglich um eine Korrektur des Kaufvertrages vom 11.08.2005 handle. Im Jahr 2005 hätten AB den Tiefgaragenplatz Nr. 54 gekauft. Irrtümlich sei jedoch im Kaufvertrag von 2005 der oberirdische Parkplatz Nr. 54 angeführt worden. Dieser Irrtum sei nunmehr in der Vereinbarung vom 22.08.2013, angezeigt unter der Erfassungsnummer 10-xxx.xxx/2013, korrigiert worden.

3 In der Folge erging durch die belangte Behörde am 30.09.2013 die Beschwerdevorentscheidung, in welcher die Beschwerde mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen wurde:

Bei einem Tausch von Anteilen an Grundstücken lägen bei den jeweiligen Tauschpartnern jeweils zwei der Grunderwerbsteuer unterliegende Erwerbsvorgänge vor (VwGH 20.08.1996, 96/16/0133 und VwGH 30.04.1999, 99/16/0111, 0112).

Würden die Beteiligten wechselseitig näher bezeichnete Liegenschaftsanteile übertragen, handle es sich bei dieser Vereinbarung um einen Tauschvertrag (VwGH 29.01.1996, 95/16/0187, 0188).

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG sei als Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des jeweils anderen Vertragspartners (Verkehrswert der hingegebenen Liegenschaftsanteile) anzusetzen.

Der Austausch der Miteigentumsanteile laut gegenständlicher Vereinbarung stelle einen Tausch gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG dar, weshalb die Beschwerde abzuweisen gewesen sei.

4 Im Anschluss daran ersuchte die belangte Behörde den vertragserrichtenden Notar am 08.10.2013 hinsichtlich der Überprüfung von Selbstberechnungsabgaben über Finanzonline (insbesondere der GrESt) bis einschließlich 23.10.2013 um Ergänzung. Hinsichtlich der Ergänzungspunkte führte die belangte Behörde aus, dass der Vertragserrichter zur Überprüfung der Richtigkeit der von diesem selbst berechneten Verkehrssteuern gebeten werde, eine Abschrift (Kopie) der Urkunden und Verträge sowie aller für die Bemessung insbesondere der GrESt relevanten Unterlagen vorzulegen.

5 Diesem Ergänzungsersuchen kam der Vertragserrichter fristgerecht am 10.10.2013 nach, indem dieser eine Kopie des Kaufvertrages vom 11.08.2005 der belangten Behörde übermittelte.

6 Inzwischen beantragten C und die Bf gemeinsam innerhalb offener Frist am 08.10.2013 die Vorlage ihrer Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht.

Unter Verweis auf die Beschwerde wurde ergänzend ausgeführt, dass im Kaufvertrag vom Jahr 2005 der Kaufgegenstand falsch "reingeschrieben" worden sei. Tatsächlich sei der Kaufgegenstand der Tiefgaragenplatz TG 54 und nicht, wie irrtümlich im Kaufvertrag von 2005 angegeben, der oberirdische Parkplatz PP 54 gewesen.

Auch sei an AB 2005 der Tiefgaragenplatz übergeben worden und sei dieser seither von ihnen benutzt worden – wie in der Vereinbarung vom August 2013 unter Punkt III. Übergabe und Übernahme festgehalten sei.

Auch die Betriebskosten seien für den Tiefgaragenplatz bezahlt worden und nicht für einen oberirdischen Parkplatz, welche deutlich höher seien.

Erst im Jahr 2010 sei der Irrtum von der Hausverwaltung bemerkt und versucht worden, zu eruieren, wer den Fehler verursacht habe und wer die Kosten für die Berichtigung übernehmen müsse. Dies sei auch aus den als Beilage angehängten Mails ersichtlich.

Auch aus dem Kaufpreis lasse sich schlüssig ableiten, dass es sich um keinen Tausch, sondern um eine Korrektur eines Fehlers aus 2005 handle. Der Kaufpreis lt. Kaufvertrag von 2005 habe € 9.000,-- betragen. Dies sei der Preis für einen Tiefgaragenplatz und nicht für einen oberirdischen Parkplatz am Land gewesen.

Wenn es sich, wie von der belangten Behörde unterstellt, um einen Tausch handle, wäre ein Aufpreis zu zahlen, da ja ein Tiefgaragenplatz wesentlich teurer sei als ein oberirdischer Parkplatz. Festhalten möchten C und die Bf noch, dass sie zu den Käufern AB keinerlei Naheverhältnis hätten, wie dies von der belangten Behörde angenommen worden sei.

7 Schließlich legte die belangte Behörde am 28.10.2013 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor (samt Vorlagebericht).

3. Sachverhalt

Frau B und deren Lebensgefährte A schlossen 18.03.2005 einen Kaufvertrag mit der Mutter von B ab. Nach Punkt 1 und 2 dieses Kaufvertrages verkaufte und übergab die Verkäuferin den Käufern je zur Hälfte ihr Eigentum von 184/15204-stel Anteilen an der Liegenschaft Einlagenzahl y Grundbuch x Ort, B-LNR 35, Bezirksgericht Ort. Diese Liegenschaft bestand im Streitzeitpunkt aus dem Grundstück Zahl/1 im Flächenmaß von 8.453 m² und war damit das Wohnungseigentum an der Wohnung Top C/18 (Wohnfläche ca. 84,97 m²) im AdresseOrt untrennbar verbunden (siehe Kaufvertrag vom 18.03.2005).

Noch im selben Jahr erwarben AB laut dem im Akt befindlichen Kaufvertrag mit Selbstberechnung insbesondere der GrEST vom 18.08.2005 von der X-Wohnbaugesellschaft m.b.H. (kurz X) mit Sitz in AdresseX, Firmenbuchnummer FN Zahl1 p, weitere 4/15204 Anteile an der Liegenschaft EZ y Grundbuch x Ort. Mit diesen Liegenschaftsanteilen war Wohnungseigentum am Parkplatz PP 54 verbunden.

Am 20.01.2010 schlossen die Bf. und C mit der X einen Kaufvertrag ab, wobei beide natürlichen Personen im Streitzeitpunkt jeweils Geschäftsführer der juristischen Person waren und die Bf. zusätzlich an dieser Gesellschaft wesentlich beteiligt war. Anlässlich dessen erhielten die Käufer die im ersten Vertragspunkt exakt bezeichneten Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZ y, Grundbuch x Ort. Dadurch wurden diese unter anderem Eigentümer von 12/15204 Anteilen, mit welchen Wohnungseigentum am Tiefgaragenabstellplatz TG 54 c verbunden war.

In der Folge kamen erstens AB, zweitens die Bf und C sowie drittens die X in einer Vereinbarung vom 22.08.2013 hinsichtlich der Parkplätze PP 54 und TG 54 c überein. Entsprechend Punkt 2 dieser Vereinbarung übertrugen die Bf und C die ihnen je eigentümlichen 6/15204 Anteile (B-LNR 314 und 315) je zur Hälfte an A und B. Im Gegenzug dazu übertrugen A und B die ihnen je zu 2/15204 Anteile (B-LNR 196 und 197) eigentümlichen Anteile an die Bf und C je zur Hälfte.

Die belangte Behörde sah anschließend diese beiden Erwerbsvorgänge vom 22.08.2013 als Tausch an.

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt und ist unstrittig.

4. Rechtslage

4.1 Materiell-rechtlich

Gemäß **§ 1 Abs. 1 GrEStG 1987, idF BGBI. Nr. 309/1987**, unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß **§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987, idF BGBI. I Nr. 135/2009**, ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist die Steuer sowohl vom Werte der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen (**Abs. 3**).

Gemäß **§ 5 Abs. 1 GrEStG 1987, idF BGBI. Nr. 309/1987**, ist Gegenleistung

...

2. bei einem Tausch

die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung.

Gemäß **§ 7 Abs. 1 GrEStG 1987**, idF BGBI. I Nr. 112/2011, beträgt die Steuer beim Erwerb von Grundstücken:

...

3. durch andere Personen..... 3,5 vH.

4. 2 Verfahrensrechtlich

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO 1962, idF BGBI. Nr. 194/1961, sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Die Erhebung einer Abgabe wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß ein Verhalten (ein Handeln oder ein Unterlassen), das den abgabepflichtigen Tatbestand erfüllt oder einen Teil des abgabepflichtigen Tatbestandes bildet, gegen ein gesetzliches Gebot oder Verbot oder gegen die guten Sitten verstößt (**Abs. 2**)

Ist ein Rechtsgeschäft wegen eines Formmangels oder wegen des Mangels der Rechts- oder Handlungsfähigkeit nichtig, so ist dies für die Erhebung der Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als die am Rechtsgeschäft beteiligten Personen dessen wirtschaftliches Ergebnis eintreten und bestehen lassen (**Abs. 3**).

Die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes ist für die Erhebung von Abgaben insoweit und so lange ohne Bedeutung, als nicht die Anfechtung mit Erfolg durchgeführt ist (**Abs. 4**).

Von den Anordnungen der Abs. 2 bis 4 abweichende Grundsätze der Abgabenvorschriften bleiben unberührt (**Abs. 5**).

5. Dazu wird rechtlich erwogen

Zu den "anderen Rechtsgeschäften" iSd. § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG zählt ua. Der Tauschvertrag. Dieser ist nach § 1045 ABGB ein Vertrag, durch den eine Sache gegen eine andere überlassen wird. Die gegenseitige Übertragung von Liegenschaftsanteilen ist jedenfalls als Tausch anzusehen.

Zu dieser Rechtsfrage existiert eine umfangreiche Judikatur (siehe Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, § 1 Rz 195 ff, § 4 Rz 31 ff, § 5 Rz 108 ff):

Bei einem Austausch von zwei Grundstücken liegen zwei GrESt-pflichtige Erwerbsvorgänge vor (zuletzt VwGH vom 30.04.1999, 99/16/0111, 0112).

Haben die Vertragspartner Anteile an Liegenschaften, also Grundstücke im Sinne des § 2 GrEStG, gegen andere Liegenschaftsanteile überlassen, somit ausgetauscht, wurden damit (insgesamt zwei) Erwerbsvorgänge iS des § 1 GrEStG verwirklicht (VwGH 29.01.1996, 94/16/0039).

Erfolgt die Aufteilung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten in der Weise, dass jeder der Beteiligten Alleineigentümer an einer wirtschaftlichen Einheit wird, so liegt ein Austausch von Miteigentumsanteilen an verschiedenen wirtschaftlichen Einheiten vor, der nach § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG zu versteuern ist (VwGH vom 9.07.1992, 91/16/0119, 0120).

War jeder Tauschwerber Hälfteeigentümer des Tauschobjektes, ist Gegenstand des GrESt-pflichtigen Liegenschaftsverkehrs nur die jeweils fremde Hälfte (VwGH vom 28.01.1993, 91/16/0114, 0115).

Beim Grundstückstausch ist die "Tauschleistung des anderen Vertragsteiles" das von dem Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingegebene (vertauschte) Grundstück, das

als Gegenleistung mit dem Verkehrswert zu bewerten ist (zuletzt VwGH vom 4.12.2003, 2003/16/0108).

Die GrESt ist demnach beim Grundstückstausch vom gemeinen Wert (§ 10 BewG), dieser Wert entspricht dem Verkehrswert, des für das erworbene Grundstück hingegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfälligen Tauschaufgabe zu bemessen (zuletzt VwGH vom 25.10.2006, 2006/16/0018).

Für die Wertermittlung ist anstelle des Einheitswertes der gemeine Wert deshalb maßgebend, weil beim Grundstückstausch die GrESt nicht vom Wert des den Gegenstand des Erwerbsvorganges bildenden Grundstückes, sondern vom Wert des als Gegenleistung hingegebenen Grundstückes zu berechnen ist (VwGH vom 29.01.1996, 94/16/0039).

Im gegenständlichen Streitfall übertrugen C und die Bf ihre 12/15204 Anteile, mit welchen der Tiefgaragenabstellplatz TG 54 c verbunden ist, an AB und erhielten diese von jenen im Gegenzug deren 4/15204 Anteile, mit welchen der Außenparkplatz PP 54 verbunden ist. Nach Abschluss dieses Erwerbsvorganges waren die vier daran beteiligten Personen wiederum Hälfteeigentümer ihres so erworbenen Parkplatzes. Bei einem solchen Austausch von Grundstückshälften liegen gem. § 4 Abs. 3 GrEStG vier grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgänge vor und ergingen demgemäß an jeden Vertragspartner zwei GrESt-Bescheide.

Auf die Einwendung von C und der Bf in ihrer Beschwerde, es handle sich dabei um keinen Tausch sondern lediglich um eine Korrektur des Kaufvertrages vom 11.08.2005 ist folgendes zu erwidern:

Wie bereits in Punkt 2 Sachverhalt festgestellt, kauften sich AB Anfang des Jahres 2005 eine Wohnung im gegenständlichen Miteigentumsgebäude. Erst einige Monate später erwarben sie von der X für dasselbe Haus den Außenparkplatz PP 54, wofür sie einen eigenen Kaufvertrag abschlossen. In Punkt 1 dieses Vertrages hielten sie den Kaufgegenstand, nämlich 4/15204 Anteile der B-LNR 163 mit Wohnungseigentum an Parkplatz PP 54, ausdrücklich fest.

Es ist daher gemäß § 869 ABGB davon auszugehen, dass AB in den Kaufvertrag für diesen gegenständlichen Parkplatz frei, ernstlich, bestimmt und verständlich einwilligten. Als frei gilt eine Erklärung, wenn diese ohne Willensmängel im Sinne der §§ 870 ff ABGB, wie insbesondere Irrtum, abgegeben wurde. Es liegen hinsichtlich dessen keine Anhaltspunkte vor. Auch würde ein solcher Willensmangel dem gültigen Zustandekommen des Vertrages nicht entgegenstehen, sondern diesen nur anfechtbar machen (siehe Bollenberger in KBB, § 869 Rz 1 ff).

Anfechtbare Rechtsgeschäfte sind nicht richtig (von vornherein ungültig). Um sie auflösen, bedarf es einer gerichtlichen oder außergerichtlichen Anfechtung. Durch diese Anfechtung wird das Rechtsgeschäft sodann idR mit Wirkung ex tunc, das bedeutet rückbezogen auf den Zeitpunkt des Kaufvertrages, aufgelöst (siehe Ritz, BAO⁶, § 23, Rz 14 ff).

Da das Rechtsgeschäft bislang nicht mit Erfolg zivilgerichtlich angefochten wurde, ist das diesbezügliche Vorbringen des C und der Bf gemäß § 23 Abs. 4 BAO ohne Bedeutung. Zudem tritt hinzu, dass, wenn der Kaufvertrag vom 11.08.2005 zivilgerichtlich wegen versteckten Irrtums als ungültig erklärt und daher aufgelöst werden würde, der Abschluss der Übertragungsvereinbarung vom 22.08.2013 nicht nötig gewesen wäre. Der Abschluss dieser Vereinbarung wäre sogar im Falle der erfolgreichen Irrtumsanfechtung überhaupt nicht mit sämtlichen beteiligten Parteien möglich gewesen bzw hätte diese Vereinbarung wegen Unmöglichkeit der Vertragserfüllung als unwirksam betrachtet werden müssen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Salzburg-Aigen, am 1. Oktober 2018