



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/1220-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., xyz, vertreten durch Dr.Lydia Friedle, 2452 Mannersdorf am Leithagebirge, Jägerzeile 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19 .Jänner 2007 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die auf den zu beurteilenden Fall bezogenen wesentlichen Bestimmungen des zwischen der Berufungserberin, (Bw.), und der Y. am 20 .Oktober 2006 abgeschlossenen Parzellierungsübereinkommens lauten wie folgt:

§ 1 Die Bw. hat in der Y. eine Grundstücksparzellierung durchgeführt. Anrainer bei diesem zu parzellierenden Grundstück und Straßenerhalter ist die Y.. Zur Abgrenzung des Grundstückes, zur Anlegung von Straßen und Wegen und für kommunale Zwecke der Y. schließen die Vertragsparteien dieses Parzellierungsübereinkommen, bei dem Flächen vertauscht und übertragen werden.

§ 2 Die vom 15.2.2007 Bw. übergibt im Tauschwege an die Y. und diese übernimmt im Tauschwege von Ersterer aus Einlagezahl 000 des Grundbuches Götzendorf an der Leitha vom Grundstück z die im Teilungsplan des DI A.B. vom 18.4.2006, GZ. 0000 näher bezeichneten Trennstücke und ganze Grundstücke:

1. das neu aufgestellte Grundstück a im Ausmaß von k m² zur Errichtung der Straße mit einem Wert von € 121.854,00

2. das mit b bezeichnete Trennstück im Ausmaß von l m² zur Erweiterung eines Weges mit einem Wert von € 2.898,00

3. das mit c bezeichnete Trennstück im Ausmaß von m m² zur Erweiterung eines Weges mit einem Wert von € 11.500,00

4. das neu aufgestellte Grundstück d im Ausmaß von n m² für kommunale Zwecke mit einem Wert von € 102.028,00

5. das neu aufgestellte Grundstück e im Ausmaß von o m² für kommunale Zwecke mit einem Wert von € 38.594,00.

Der Erwerb der vorangeführten Grundstücke und Trennstücke erfolgt aufgrund einer baubehördlichen Maßnahme zur besseren Gestaltung von Bauland Dach den für bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften und sind gemäß § 3 (1) Ziffer 5 Grunderwerbssteuergesetz von der Besteuerung ausgenommen.

§ 3 Die Y. übergibt im Tauschwege an die Bw. und diese übernimmt im Tauschwege von Ersterer aus Einlagezahl w des Grundbuchs A. vom Grundstück z die im vorgenannten Teilungsplan näher bezeichneten Trennstücke, und zwar:

1. das mit f bezeichnete Trennstück im Ausmaß von p m²

2. das mit g bezeichnete Trennstück im Ausmaß von l m²

3. das mit p bezeichnete Trennstück im Ausmaß von p m²

4. das mit i bezeichnete Trennstück im Ausmaß von weniger als r m²

zusammen s m²

mit einem Wert von € 5.290,--.

§ 4 Die vertauschten Grundstücke und Flächen werden in der Betrachtung des Vorteiles, der durch die baubehördliche Genehmigung des Teilungsplanes erfolgt, als wertgleich betrachtet.

Keine der Vertragsparteien hat der anderen eine Aufzahlung zu leisten.

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19 .Jänner 2007 wurde gegenüber der Bw. für diesen Grundstückstausch die Grunderwerbsteuer mit € 9.690,59 festgesetzt. Dabei wurden als Tauschleistung die im vorstehend angeführten Parzellierungsübereinkommen zu § 2 angeführte Werte, unter Berücksichtigung der im Tauschvertrag festgestellten Wertgleichheit der Tauschgrundstücke und der Rundungsvorschrift des § 204 BAO, mit € 276.874,00 angesetzt.

Dagegen er hob die Bw. durch ihre ausgewiesene rechtliche Vertreterin folgende Berufung:

Als Bemessungsgrundlagen für die Bemessung der Grunderwerbsteuer wurden nicht dem Wert und dem Willen der Parteien entsprechende Bemessungsgrundlagen verwendet. Die Y. hat als Voraussetzung für die Zustimmung der baubehördlichen Bewilligung der Parzellierung neben Straßenabtretungen verlangt, dass die Bw. 12% der Nettobauplatzfläche unentgeltlich für soziale Zwecke in Form von neu geschaffenen Bauplätzen an die Y. abtritt.

Diesem Begehr von der Y. hat die Bw. entsprochen und im Parzellierungsübereinkommen nicht als Gegenleistung für Grundstücksübertragungen -sondern der Erfüllung des vorgenannten Begehrens der Y. , die im § 2 unter 4 und 5 angeführten Grundstücke, nämlich das neu aufgestellte Grundstück d im Ausmaß von n m² und das Grundstück e im Ausmaß von o m² an die Marktgemeinde Götzendorf an der Leitha abgetreten.

Da diese Grundstücke nicht für Grundstücksabtretungen sondern für den vorangeführten Zweck abgetreten wurden, dürfen die Werte dieser Grundstücke nicht als Gegenleistung für den Grundstückserwerb der Bw. , wie sie im § 3 des Übereinkommens festgelegt wurden, verwendet werden.

Vor mehreren Jahren wurde aus Anlass der Verlegung einer Wasserleitung bei der im Nordbereich der vertragsgegenständlichen Parzellierung liegenden Straße mit der Y. ein Tausch abgeschlossen in die damaligen Eigentümer die Eheleute L. eine Fläche, die jetzt in etwa der Teilfläche c entspricht an die Marktgemeinde abtreten, um es dieser zu ermöglichen, die Wasserleitung neben der Straße, nicht in der Straße, zu verlegen. Als Gegenleistung für diese Abtretung hat die Y. eine gleichgroße Fläche nämlich die im § 3 bezeichneten Teilstücke an die Eheleute L. abgetreten. Ein Teilungsplan wurde darüber errichtet, jedoch die hierfür erforderlichen Verträge aus Kostengründen nicht errichtet.

Bei der Berechnung der Gegenleistung für die im § 3 angeführten Flächen könnte man die im § 2 unter 3 bezeichnete Trennfläche, die damals mit gleichflächig s m² angenommen wurde, nunmehr durch Erweiterung m m² hat, entgegenrechnen.

Die Abtretung der übrigen im § 2 angeführten Trennstücke erfolgt zur Errichtung und Erweiterung von Straßen und Wegen sohin unentgeltlich.

Wir beantragen die angefochtenen Bescheide aufzuheben und die Bemessungsgrundlagen entsprechend unseren Ausführungen festzusetzen und zwar

- 1) für die im § 3 angeführten Trennstücke Wert der Gegenleistung € 5.290,00,*
- 2) für die im §§ 2 1, 2 und 3 festgelegten Grundstücke grunderwerbsteuerfreie Gegenleistung € 0,00, weil sie zur Errichtung und Erweiterung von Straßen und Wegen dienen und*
- 3) für den Erwerbsvorgang über die im § 2 Z 4 und 5 bezeichneten Grundstücken keine Gegenleistung durch Grundflächen festzusetzen sondern die baurechtlichen und kommunalen Zwecke der Gemeinde zu berücksichtigen bzw. heranzuziehen.*

Dazu wurde als Beweismittel der Bescheid der Y. vom 15 .Februar 2007 vorgelegt, wonach die Bw. verpflichtet wird, die in § 2 Punkt 1,2,3 des Parzellierungsübereinkommens genannten Grundflächen ohne Entschädigung an das öffentliche Gut der Gemeinde abzutreten.

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 23 .März 2007 als unbegründet abgewiesen und als Begründung dazu ausgeführt, dass mit dem o.a. Parzellierungsübereinkommen Grundstücke ausgetauscht worden wären, deren Wertgleichheit vertraglich festgehalten worden wäre. Die Beweggründe für diesen Tausch wären in grunderwerbsteuerrechtlicher Hinsicht unerheblich. Aus der Tatsache, dass die in § 2 dieses Übereinkommens angeführten Trennstücke zur Errichtung und Erweiterung von Straßen und Wegen dienen, könne nicht deren unentgeltliche Übertragung abgeleitet werden.

Dagegen brachte die Bw. durch ihre ausgewiesene Rechtsvertreterin fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 Bundesabgabenordnung, (BAO), ein.

Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat erging an die Bw. folgender Vorhalt vom 25 .Mai 2010:

Mit dem o.a. Übereinkommen (Beilage 1) vertauschten Sie die in §§ 2,3 dieses Vertrages angeführten Grundstücke.

In § 2 dieses Vertrages wurde auch festgestellt, dass die in § 2 angeführten Tauschgrundstücke von der Besteuerung nach dem Grunderwerbsteuergesetz gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GEStG ausgenommen sind.

In § 4 dieses Vertrages wurde die Wertgleichheit sämtlicher tauschgegenständlicher Grundstücke festgestellt.

Mit Bescheiden des FA für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19.Jänner 2007 (Beilage 2) wurde Ihnen gegenüber die Grunderwerbsteuer jeweils mit € 9.690,59 festgesetzt.

Dagegen erhoben Sie fristgerecht Berufungen. (Beilage 3) Aus dem Inhalt dieser Berufungen geht sinngemäß hervor, dass für die in § 2 angeführten Tauschgrundstücke (wie im Parzellierungsübereinkommen festgestellt) die Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 zu gewähren gewesen wäre.

Zu diesen Berufungen ist nachstehendes auszuführen:

Gemäß § 8 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, (GrEStG), entsteht für die Grunderwerbsteuer die Steuerschuld sobald ein steuerpflichtiger Erwerb verwirklicht wurde. Dieser ist bereits mit dem Verpflichtungsgeschäft, also z.B. mit der Unterfertigung der Vertragsurkunde, verwirklicht. Daher ist im vorliegenden Fall die Grunderwerbsteuerschuld bereits am 20 .Oktober 2006 entstanden. Dieser Zeitpunkt ist für die Beurteilung der Steuerschuld maßgebend.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG ist der Erwerb eines Grundstückes bei behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften von der Besteuerung ausgenommen. Behördliche Maßnahmen im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG sind solche, die in Ausübung behördlicher Befehlsgewalt gesetzt werden. Für die Anwendung der Befreiungsbestimmung hat es nur darauf anzukommen, ob das Eigentumsrecht an einem Grundstück auf Grund von behördlichen Maßnahmen unmittelbar als Rechtswirkung derselben erworben, also durch das behördliche Verfahren bewirkt wird. Das Wesen einer behördlichen Maßnahme liegt darin, dass derjenige den diese betrifft. keine Möglichkeit hat, ihr auszuweichen.

Weder auf Grund der in der Berufung gewählten Formulierung „ die Y. habe für die Zustimmung zur Parzellierung die Grundstücksabtretung verlangt“ bzw., „die Abtretung der übrigen in § 2 angeführten Trennstücke erfolgten zur Errichtung und Erweiterung von Straßen und Wegen sohin unentgeltlich“ noch auf Grund des Bescheides der Marktgemeinde Götzendorf vom 15 .Februar 2007 , welcher nach dem für die Beurteilung der Entstehung der Grunderwerbsteuerschuld maßgeblichen Zeitpunkt ergangen ist, kann geschlossen werden, dass der Steuerbefreiungstatbestand des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG erfüllt ist.

Sie werden daher innerhalb einer Frist von vier Wochen nach Einlangen dieses Schreibens ersucht Beweismittel beizubringen, aus welchen hervorgeht, dass der streitverfangene

Grundstückstausch aufgrund einer bereits zum Stichtag vorgelegenen behördlichen Maßnahme im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG (z.B. behördlich genehmigter Umlegungsvertrag) erfolgt ist.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarte zusätzliche Leistung.

Gemäß §§ 1 Abs. 1 Z 1, 10 Bewertungsgesetz 1955, (BewG), ist die Grunderwerbsteuer beim Grundstückstausch vom gemeinen Wert des für das erworbene Grundstück hingebenen Tauschgrundstückes zu bemessen.

Der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs. 2 BewG durch den Wert bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erreichen wäre.

Es wird daher innerhalb einer Frist von vier Wochen nach Einlangen dieses Schreibens um Mitteilung- unter Beibringung allfälliger Beweismittel- ersucht, ob es sich bei den in §§ 2,3 des Parzellierungsabkommens angeführten Werten, um die Verkehrswerte im o.a. Sinn handelt; was bedeutet, dass aufgrund der angeführten Werte, für sämtliche verfahrensgegenständliche Tauchgrundstücke ,zum Stichtag bzw. zeitnah dazu ,ein m² Preis von € 46 als ortsüblicher durchschnittlicher Kaufpreis anzusehen ist.

In Beantwortung dieses Vorhaltes erklärte die Bw. mit Schreiben vom 2 .August 2010 , dass keine Beweismittel vorgelegt werden können, aus denen zum o.a.Sichtag das Vorliegen einer Befreiung im Sinne des § 3 Abs.1 Z 5 GrEStG hervorgeht, und dass es sich bei den in §§ 2,3 des Parzellierungsabkommens enthaltenen Werte um die Verkehrswerte der verfahrensgegenständlichen Grundflächen handelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs.1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, (GrEStG), unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß § 3 Abs.1 Z 5 GrEStG ist von der Besteuerung ausgenommen: bei behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland der Erwerb eines Grundstückes nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften.

Gemäß § 4 Abs.1 Grunderwerbsteuergesetz 1987, (GrEStG), ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Unter Tausch ist gemäß § 1045 Allgemein Bürgerliches Gesetzbuch, (ABGB), ein Vertrag zu verstehen, wodurch eine Sache gegen eine andere überlassen wird.

Gemäß § 5 Abs.1 Z 2 GrEStG ist die Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung.

Bei einem Tausch ist die Gegenleistung nach den Bestimmungen des ersten Teiles (§§ 2 bis 17) des Bewertungsgesetzes 1955, (BewG), zu bewerten. (§ 1 Abs.1 BewG)

Gemäß § 10 Abs.2 BewG wird der gemeine Wert durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 8 Abs.1 GrEStG entsteht die Steuerschuld sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtige Erwerbsvorgang verwirklicht wird.

Fest steht, dass es sich bei den der Bemessung der Grunderwerbsteuer zu Grunde gelegten Werten um die Verkehrswerte im Sinne des §10 Abs.2 BewG der verfahrensgegenständlichen Grundflächen handelt.

Im Hinblick auf den aufgezeigten Berufungsinhalt ist festzustellen:

Aus dem vorstehend angeführten Vertragstext geht eindeutig hervor, dass der Vertragspartnerin der Bw. von der Bw. sämtliche in § 2 angeführten Grundflächen im Tauschwege gegen die in § 3 angeführten Grundflächen übergeben worden sind.

Der verfahrensgegenständliche Tauschvertrag ist ein anderes Rechtsgeschäft im Sinne des § 1 Abs.1 Z 1 GrEStG, bei welchen zwei grunderwerbsteuerliche Erwerbsvorgänge vorliegen, nämlich der Erwerb der in § 3 angeführten Grundflächen durch die Bw. sowie der Erwerb der in § 2 angeführten Grundflächen durch ihre Vertragspartnerin

Nach § 8 Abs.1 GrEStG entsteht der Abgabenanspruch (= Steuerschuld), sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nämlich im Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges. Dieser ist bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht. (VwGH 28.9.1998, 98/16/0052)

Im vorliegenden Fall ist daher für die die Bemessung der Steuerschuld, der Zeitpunkt der Unterfertigung des Tauschvertrages (20.10.2006) als Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld, maßgeblich.

Nach § 3 Abs.1 Z 5 GrEStG ist nur jener Erwerb steuerfrei der den begünstigten Zweck ohne weitere Voraussetzung dient. (vgl. VwGH 6.8.1986, 1464/67) Der Erwerb eines Grundstückes muss die unmittelbare Folge der behördlichen Maßnahme der Baubehörde sein. (VwGH 22.2.1973, 448/72; 27.11.2008, 2007/16/0139).

„Behördliche Maßnahmen“ im Sinne des § 3 Abs.1 Z 5 GrEStG sind solche die in Ausübung behördlicher Befehlsgewalt gesetzt werden. (VwGH 29.6.2006, 2006/16/0006; VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139)

Für die Anwendung der genannten Befreiungsbestimmung hat es nur darauf anzukommen, ob das Eigentumsrecht an einem Grundstück aufgrund von behördlichen Maßnahmen unmittelbar als Rechtswirkung derselben erworben wird, also durch das behördliche Verfahren bewirkt wird. Das Wesen dieser Einwirkung durch Maßnahmen besteht darin, dass derjenige, den die Maßnahme trifft, keine Möglichkeit hat ihr auszuweichen, etwa in der Weise, dass er ein bestimmtes Vorhaben aufgibt. (VwGH verstärkter Senat vom 25.4.1996, 95/16/0259; VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139).

Nach Aktenlage war im vorliegenden Fall zum Erwerb sämtlicher in § 2 des Parzellierungsübereinkommens angeführten Grundstücke bzw. Trennstücke zum verfahrensrelevanten Stichtag kein behördliches Verfahren durchgeführt, kein Bescheid erlassen und keine hoheitsrechtliche Befehls- und Zwangsgewalt ausgeübt worden.

Die bescheidmäßige Aufforderung der Vertragspartnerin vom 15.2.2007 zur entschädigungslosen Abtretung von, dieser bereits mit dem o.a. Übereinkommen, tauschhalber überlassenen, Grundstücke erfolgte erst nach dem für die Beurteilung der Bemessung der Grunderwerbsteuerschuld maßgeblichen Stichtag.

Bei dem in Rede stehenden Parzellierungsübereinkommen, das zur Anlegung von Straßen und Wegen und für kommunale Zwecke abgeschlossen worden ist, handelt es sich um einen privatrechtlichen Vertrag, der nicht als unmittelbare Folge einer behördlichen Maßnahme im o.a. rechtlichen Sinn zu Stande gekommen ist.

Der ins Treffen geführte Befreiungstatbestand des § 3 Abs.1 Z 5 GrEStG liegt somit nicht vor.

In seinem Erkenntnis VwGH 28.1.1993, 92716/0120 stellt der Verwaltungsgerichtshof fest, dass, im Fall einer im Vertrag einvernehmlich festgestellten Gleichwertigkeit der Tauschgrundstücke, bei der Festsetzung der auf die Vertragsparteien des Tauschvertrages entfallenden Grunderwerbsteuer, von einer gleich hohen Bemessungsgrundlage ausgegangen werden darf.

In seiner ständigen Rechtssprechung (vgl. RV/ 0546-I/02, RV/0136-I/03, RV/0714-I/06) erachtet der UFS bei der angesprochenen Gleichwertigkeit von Tauschgrundstücken es für rechtens, als Bemessungsgrundlage für beide Tauschleistungen- so wie im vorliegenden Fall- die höherwertige, also den Wert der größeren Tauschfläche, heran zu ziehen.

Weder ergeben sich im vorliegenden Fall aus dem Parzellierungsübereinkommen Anhaltspunkte, noch wurden von der Partei Umstände geltend gemacht, die für eine andere Bewertung sprechen würden.

Vielmehr werden laut § 4 dieses Übereinkommens die vertauschten Grundstücke und Flächen „*in Betrachtung des Vorteils, der durch die baubehördliche Genehmigung des Teilungsplanes erfolgt, als wertgleich betrachtet.*“ Womit nach dem ausgedrückten Vertragswillen der kleineren Gesamttauschfläche die Wertgleichheit mit der größeren zugebilligt wird.

Die Abgabenbehörde erster Instanz war daher im Recht, im bekämpften Bescheid die Gesamthöhe der in § 2 des Parzellierungsübereinkommens aufgelisteten Verkehrswerte als Tauschleistung der Bemessung der Grunderwerbsteuer zu Grunde zu legen und die, auf die Bw. entfallende, Grunderwerbsteuer gemäß §§ 7 Z 3 GrEStG, 204 BAO mit € 9.690,59 festzusetzen.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher der Berufung der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. August 2010