



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14. Dezember 2009 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Grunderwerbsteuer wird mit 3,5 v. H. von € 17.100, sohin im Betrag von € 598,50, festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 9. Jänner 2009 zwischen den Miteigentümern der Liegenschaft Gst1 in EZ1 abgeschlossenen "Realteilungsvertrag" stellten sich die Eigentumsverhältnisse zunächst wie folgt dar:

1. B, Anteil $\frac{1}{4}$
2. M, Anteil 1876/8744
3. U, Anteil gesamt 1093/8744
4. C, Anteil gesamt 1093/8744
5. A, Anteil 2496/8744

Zum Zwecke der Teilung, sodass jedem Miteigentümer jener Liegenschaftsteil real zukommen sollte, wie er ihn bisher besessen hat und auf dem auch das entsprechende Gebäude des jeweiligen Miteigentümers errichtet ist (siehe Punkt II.), wurde aufgrund des Teilungsplanes des X vom 29. September 2008 das Gst1 (bisher 2.802 m²) geteilt in sich (Fläche lt. Teilungsplan 880 m²), in das Gst2 (Fläche 573 m²), in das Gst3 (667 m²) und das Gst4 (682

m²), wobei die entstandenen Teilflächen wie folgt übergeben bzw. übernommen werden:

1. Gst1 (neu) durch B
2. Gst2 durch die Ehegatten U und C
3. Gst3 durch M
4. Gst4 durch A

Die Übergabe erfolgt mit Vertragsunterfertigung; die Zuordnung der Trennstücke entspreche wertmäßig exakt der bisherigen Nutzung, sodass auch keine Aufzahlungen zu leisten sind.

Der zuletzt zum 1. Jänner 2002 festgestellte Einheitswert der Liegenschaft Gst1 (gesamt 2.802 m², unbebautes Grundstück) beträgt (erhöht) € 34.900.

Vom rechtlichen Vertreter wurde der Verkehrswert mit ca. € 95-100 je m² mitgeteilt.

Vom Lagefinanzamt wurden folgende Einheitswerte/Hilfswerte bekannt gegeben:

1. zu EW-AZ1 (Gst1 neu, unbebautes Grundstück, nunmehr im Eigentum der B) € 22.400;
2. zu EW-AZ2 (Gst2, Einfamilienhaus, Adresse X70b, Superädifikat von U und C) mit € 33.700;
3. zu EW-AZ3 (Gst3, Einfamilienhaus, Adresse X70c, Superädifikat der M) mit € 48.300;
4. zu EW-AZ4 (Gst4, Mietwohngrundstück, Adresse X70d, Superädifikat des A) mit € 37.500.

Das Finanzamt hat daraufhin ua. der B (= Berufungswerberin, Bw) mit Bescheid vom 14. Dezember 2009, StrNr, ausgehend von einer Tauschleistung von € 62.913,75 (= Verkehrswert € 95 x Fläche (fälschlich) 883 m², ergibt € 83.885, abzüglich bisheriges Eigentum 25 % = € 62.913,75) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 2.201,98 vorgeschrieben. Begründend wurde noch ausgeführt, die Befreiung nach § 3 Abs. 2 GrEStG könne nicht gewährt werden, da mehrere wirtschaftliche Einheiten vorhanden seien.

In der dagegen erhobenen Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, das betreffende Gst1 sei im Jahr 1993 an die Miteigentümer im Schenkungswege übertragen worden. Im Zeitraum 1994 bis 2008 seien dann drei der geplanten Doppelhaushälften jeweils auf Rechnung der einzelnen Miteigentümer errichtet worden; lediglich die nunmehr der Bw zugeteilte Teilfläche sei noch unbebaut. Die einzelnen Gebäude stünden zivilrechtlich und steuerrechtlich im Alleineigentum der jeweiligen Miteigentümer bzw. seien nie im Eigentum der Miteigentümergeinschaft gestanden. Dies werde bestätigt durch die Erlassung je eigener Einheitswertbescheide an die Errichter der Gebäude, qualifiziert als Superädifikat/ Gebäude auf fremdem Grund. Gegenstand der Realteilung sei aber allein das unbebaute Grundstück Gst1 gemäß EW-AZ1, welches für sich eine einzige wirtschaftliche Einheit bilde und real aufgeteilt werde. Die Abgabenbehörde sei dabei an die Feststellungen des Lagefinanzamtes gebunden. Es sei daher die Ausnahme von der Besteuerung gem. § 3 Abs. 2 GrEStG anzuwenden.

In Beantwortung einer Anfrage hatte das Lagefinanzamt am 30. Juni 2010 mitgeteilt:

"Zum Zeitpunkt der Realteilung ist die zu teilende Grundparzelle Gst1 unter EW-AZ1 als unbebautes Grundstück mit einem Einheitswert von € 34.900 bewertet.

Die darauf errichteten drei Wohnhäuser X70b, X70c und X70d sind als eigene wirtschaftliche Einheiten unter EW-AZ2, EW-AZ3 und EW-AZ4 bewertet, da sie im Alleineigentum der jeweiligen Bauwerber stehen."

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2010 wurde vom Finanzamt dahin begründet, dass § 3 Abs. 2 GrEStG nur dann zur Anwendung gelange, wenn eine wirtschaftliche Einheit vorliege und sich dies nach dem Einheitswert richte. Da gegenständlich vier Einheitswerte vorlägen, fehle die Voraussetzung für die Befreiung, dh. das Vorliegen nur einer wirtschaftlichen Einheit.

Im Vorlageantrag wird eingewendet, zum maßgeblichen Zeitpunkt der Realteilung habe es für das von der Realteilung betroffene Grundstück nur eine wirtschaftliche Einheit gegeben, sodass die Befreiung zutreffe. Die errichteten Gebäude im Alleineigentum der einzelnen Miteigentümer seien jeweils eigens als Superädifikat bewertet worden und seien nicht Gegenstand der Realteilung.

Der vormalige Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben vom 7. Feber 2011 zurückgezogen.

Der UFS hat Einsicht genommen in die bezughabenden Bewertungsakten, woraus hervorkommt:

Die drei Gebäude wurden jeweils als eigene wirtschaftliche Einheit, dh. als Superädifikat/ Gebäude auf fremdem Boden, beurteilt und hiefür je ein eigener Einheitswertbescheid an die betreffenden Errichter als Alleineigentümer erlassen.

Das Gst1 mit der Fläche von 2.802 m² ist als unbebautes Grundstück qualifiziert und den Miteigentümern anteilig zugerechnet; hiefür wurde zuletzt zum 1. Jänner 2002 der Einheitswert von € 34.900 festgestellt und der Einheitswertbescheid, dh. gesondert für diese wirtschaftliche Einheit, an die Miteigentümergeinschaft erlassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Zu diesen "anderen Rechtsgeschäften" zählt ua. der Tauschvertrag. Dieser ist nach § 1045 ABGB ein Vertrag, durch den eine Sache gegen eine andere überlassen wird. Bei einem Austausch von zwei Grundstücken liegen zwei grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgänge vor; die "Tauschleistung" bildet das von dem Erwerber hingeebene (vertauschte) Grundstück, das als Gegenleistung mit dem gemeinen Wert (§ 10 BewG) bzw. dem Verkehrswert zu bewerten ist (VwGH 4.12.2003, 2003/16/0108).

Wird ein Grundstück, das mehreren Miteigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt, so wird gem. **§ 3 Abs. 2 GrEStG** die Steuer nicht erhoben, **soweit** der Wert des Teilgrundstückes, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist.

Jeder Mehrerwerb gegenüber dem bisherigen Miteigentumsanteil ist steuerpflichtig (vgl. in *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 117 zu § 3 GrEStG).

Die *Realteilung* (§ 841 ABGB), das ist die flächenmäßige Teilung eines Grundstückes, das eine einzige wirtschaftliche Einheit bildet, ist ebenso als wechselseitiger Tausch von ideellen Miteigentumsanteilen anzusehen (vgl. VwGH 26.11.1981, 81/16/0016, 0017). Da jeder der Teilhaber sein Anteilsrecht an jenen Sachteilen aufgibt, die dem anderen zugewiesen werden, ist die Teilung als Veräußerungsgeschäft anzusehen und ist daher der Teilungsvertrag rechtlich dem Tauschvertrag iSd § 1045 ABGB gleichzusetzen (VwGH 29.1.1996, 94/16/0039). Die Realteilung stellt damit einen Erwerbsvorgang iS des Grunderwerbsteuerrechtes dar, wobei der Grunderwerbsteuer als Verkehrssteuer jeder (einzelne) Grundstücksverkehr zu unterwerfen ist.

Bei der (echten) Realteilung werden zum Unterschied vom Tausch nicht Grundstücke verschiedener wirtschaftlicher Einheiten ausgetauscht, sondern vielmehr ein Miteigentumsanteil an einer (einzigen) wirtschaftlichen Einheit gegen das Alleineigentum an einem Teil dieser Einheit. Nach § 3 Abs. 2 GrEStG ist die flächenmäßige Teilung eines (einzigen) Grundstückes, sohin nur eine solche Realteilung, steuerlich begünstigt (siehe in *Fellner*, aaO, Rz. 113 f. zu § 3).

Was als *wirtschaftliche Einheit* zu gelten hat, ist iSd § 2 Abs. 1 Bewertungsgesetz nach den Anschauungen des Verkehrs zu entscheiden. Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit hat dabei im Grunderwerbsteuergesetz die gleiche Bedeutung wie im Bewertungsgesetz. Über die wirtschaftlichen Einheiten haben dabei die Lagefinanzämter in einer auch für Grunderwerbsteuerzwecke bindenden Weise abzusprechen (VwGH 9.7.1992, 91/16/0119,

0120; VwGH 20.8.1996, 96/16/0133). Dabei ist die Einheitsbewertung zum letzten dem Erwerb vorangegangenen Feststellungszeitpunkt maßgebend.

Nach der gegebenen Sachlage steht fest, dass das zuständige Lagefinanzamt zwar – worauf offenkundig das bescheiderlassende Finanzamt abstellt - zu dem Grundbuchskörper EZ1 insofern mehrere Einheitswerte festgestellt hat, als zum Einen das im Miteigentum befindliche Gst1 mit der Fläche von 2.802 m² als unbebautes Grundstück bewertet und den Miteigentümern zugerechnet wurde, zum Anderen die einzelnen Gebäude als gesonderte wirtschaftliche Einheiten den jeweiligen Erbauern als Superädifikat im Alleineigentum zugerechnet wurden.

Gleichzeitig ist unübersehbar, dass sich die vorgenommene Realteilung lt. Vertrag vom 9. Jänner 2009 ausschließlich auf das unbebaute Grundstück bezieht und die je im Alleineigentum stehenden Gebäude davon nicht betroffen sind, sondern vielmehr wie bisher im jeweiligen Alleineigentum verbleiben. Damit übereinstimmend hatte auch das Lagefinanzamt in seiner Stellungnahme vom 30. Juni 2010 mitgeteilt, dass "*die zu teilende Grundparzelle* Gst1 unter EW-AZ1 als unbebautes Grundstück" – sohin als *eine* wirtschaftliche Einheit - bewertet ist, daneben die Gebäude gesondert als Superädifikate.

Durch die flächenmäßige Aufteilung allein des unbebauten Grundstückes Gst1 als sohin *einer einzigen wirtschaftlichen Einheit* auf die Miteigentümer dergestalt, dass im Ergebnis *jeder der Miteigentümer* nunmehr auch Alleineigentum/materielles Eigentum an einem Teil dieser unbebauten Liegenschaft erwirbt, wurden aber sämtliche Voraussetzungen für eine begünstigungsfähige "Realteilung" iSd § 3 Abs. 2 GrEStG erfüllt.

Im Hinblick darauf, dass die Bw zuvor einen prozentuellen Anteil von 25 % an der Liegenschaft Gst1 besessen hat, nach der vorgenommenen Aufteilung jedoch rund 31,41 % (= Gst1 neu im Ausmaß von 880 m² von gesamt 2.802 m²), ist "insoweit" von einem vorliegenden und damit in diesem Umfang (ds. 6,41 % bzw. rund 180 m²) grunderwerbsteuerpflichtigen Mehrerwerb auszugehen. Jeder Mehrerwerb im Zuge einer Realteilung unterliegt der Grunderwerbsteuer. Diese bemißt sich – wie eingangs dargelegt - anhand des Verkehrswertes wie folgt:

$€ 95 \times 180 \text{ m}^2 = € 17.100$, davon Grunderwerbsteuer 3,5 % = € 598,50.

Es war daher der Berufung teilweise Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 16. Februar 2011