



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0702-L/05

Berufungsentscheidung

»Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der MF, L, vertreten durch DDr. Gunter Peyrl, Mag. Sigrun Teuferl-Peyrl, Rechtsanwälte, 4240 Freistadt, Pfarrgasse 20, vom 28. Juli 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 17. Juli 2003 betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Ehegatten AF und MF haben am 6. Juni 2003 folgende Vereinbarung geschlossen:

wechselseitiger Schenkungsvertrag

AF überlässt seiner Ehefrau unentgeltlich die Hälfte des in seinem Alleineigentum stehenden, bebauten Grundstückes EZ 418, GB F, KG S, mit einem Einheitswert von 21.947,20 € und MF überlässt ihrem Ehegatten unentgeltlich die Hälfte des in ihrem Alleineigentum befindlichen Grundstückes EZ 464, GB F , KG G (Wald, Einheitswert 0).

Unter Punkt VII des Vertrages erklären beide Parteien ausdrücklich ihre Zustimmung zur Einverleibung des Eigentumsrechtes an den jeweils geschenkten Liegenschaftshälften.

Über Vorhalt des Finanzamtes haben die Ehegatten die Verkehrswerte der übertragenen Liegenschaftshälften mit 33.000,-- € für EZ 418 und mit 2.500,-- € für EZ 464 einbekannt.

Sodann hat das Finanzamt für diesen Rechtsvorgang der MF und nunmehrigen Berufungswerberin (=Bw.) mit Bescheiden vom 17. Juli 2003 Grunderwerbsteuer (GrESt) und Schenkungssteuer (SchSt) vorgeschrieben, dem AF nur GrESt.

Die GrEST für die Bw. wurde, ausgehend von einer Tauschleistung in Höhe des Verkehrswertes des hingegebenen Grundstückes (2.500,-- €), mit 50,-- € berechnet.

Die SchSt betrug 1.236,-- €, wobei der steuerpflichtige Erwerb aus dem (3-fachen Einheits-) Wert des erworbenen Grundstückes abzüglich der Tauschleistung und der Freibeträge für Ehegatten ermittelt wurde.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung vom 28. Juli 2003 mit der Begründung, unter Ehegatten sei es generell üblich, die in die Ehe eingebrachten Grundstücke jeweils dem anderen Ehegatten im Schenkungsweg zu übertragen, sodass ein Tausch unter Ehegatten steuerrechtlich eine Ausnahme darstelle.

Der Rechtsvorgang müsse überdies entweder lit. a) als reiner Tausch (zwei Kaufverträge) oder lit. c) wie zwei Schenkungsverträge behandelt werden. Im Falle einer lit. b) Mischvariante zwischen Tausch- und Schenkungsvertrag bleibt die Höhe der für die Bw festgesetzten GrEST und SchSt unbestritten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ein wechselseitiger Schenkungsvertrag ist nach § 942 ABGB keine Schenkung im Ganzen, sondern nur bezüglich des übersteigenden Wertes. Insoweit sich jedoch Geschenk und Gegengeschenk gegenüber stehen, fehlt es an der für Schenkungen typischen Unentgeltlichkeit und es liegt daher ein **Tausch** vor (zB VwGH vom 19. August 1997, 96/16/0148).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z1 Grunderwerbsteuergesetz (GrESTG) unterliegen Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Zu den Rechtsgeschäften im Sinne dieser Bestimmung zählt auch der Tauschvertrag, bei dem eine Sache gegen eine andere überlassen wird.

Nach § 4 Abs. 3 GrESTG ist bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil einen Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, die Steuer sowohl vom Werte der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen zu berechnen.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z2 GrESTG ist bei einem Tausch die Gegenleistung die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung.

Nach der gefestigten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist aus diesen Bestimmungen abzuleiten, dass beim Grundstücktausch *zwei steuerpflichtige Erwerbsvorgänge* im Sinne des § 1 GrESTG verwirklicht werden, wobei unter Gegenleistung jeweils das in Tausch gegebene Grundstück zu verstehen ist.

Mit der gegenständlichen Berufungsentscheidung hat der UFS die Frage zu klären, welcher Besteuerung der Erwerb der Bw. unterliegt.

Diese hat gegen Hingabe ihres Grundstücksanteiles (Gegenleistung) den Anspruch auf Übereignung der ihrem Gatten gehörigen (unstrittig wesentlich höherwertigeren) Liegenschaftshälfte erworben.

Ist aber die Leistung der anderen Seite objektiv wertvoller als die eigene Gegenleistung, so kann eine *gemischte Schenkung* vorliegen.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z2 GrEStG sind Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind (=gemischte Schenkung), insoweit von der GrESt ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Gegenleistung übersteigt.

Diese Bestimmung bewirkt, dass bei gemischten Schenkungen der entgeltliche Teil der GrESt und der unentgeltliche Teil der SchSt unterliegt.

Da überdies im Verkehrssteuerrecht der tatsächliche Erwerbsvorgang und nicht allein der Inhalt der Urkunde über das Rechtsgeschäft maßgeblich ist, stellt der gegenständliche, wechselseitige Schenkungsvertrag in wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine gemischte Schenkung dar, welche zum Teil aus einem entgeltlichen Grundstücktausch und hinsichtlich des übersteigenden Wertes aus einer Schenkung zugunsten der Bw besteht.

Für diesen Fall („Mischvariante“) bestreiten die Vertragsparteien weder ihren Schenkungswillen noch die Bereicherung der Bw. und ist bei einem Werteverhältnis zwischen den ausgetauschten Liegenschaften von rd. 7 zu 93 auch ein so auffallendes Missverhältnis gegeben, dass zweifelsfrei eine gemischte Schenkung anzunehmen ist.

Hiefür bemisst sich die GrESt nach § 5 Abs. 1 Z2 GrEStG vom gemeinen Wert des hingegebenen Grundstückes (EZ 464), welcher im Berufungsfall unstrittig 2.500 € beträgt. Der anzuwendende Steuersatz beträgt gemäß § 7 Z1 GrEStG beim Erwerb durch den Ehegatten 2 %, sodass das Finanzamt die GrESt für den Tausch im Einklang mit Gesetz und Judikatur zutreffend in Höhe von 50,-- € vorgeschrieben hat.

Die SchSt bemisst sich gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG vom 3-fachen Einheitswert des erhaltenen Grundstücksanteiles (EZ 418) abzüglich der grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung von 2.500,-- € und der für Ehegatten zustehenden Freibeträge gemäß § 14 Abs. 1 und 3 ErbStG. Bei einem sich daraus ergebenden steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 20.920,80 € hat das Finanzamt die SchSt (zuzüglich Erbschaftssteueräquivalent) zutreffend mit 1.236,-- € festgesetzt.

Im Übrigen werden von der Bw. für den Fall der von ihr unter lit. b) als Mischvariante bezeichneten gemischten Schenkung keine Einwendungen gegen die Art der Berechnung oder die Höhe der vom Finanzamt festgesetzten GrESt und SchSt vorgebracht.

Der Berufung kommt daher keine Berechtigung zu; ergänzend zum Berufungsvorbringen kann noch ausgeführt werden:

Wenn die Bw. offenbar der irrgen Meinung ist, die Vertragspartner könnten durch den Grundstückstausch nur ein, für beide Vertragsteile gleich zu beurteilendes, Rechtsgeschäft verwirklichen (entweder Tausch oder Schenkung), so ist sie noch einmal darauf hinzuweisen, dass beim Grundstückstausch von *zwei Erwerbsvorgängen* auszugehen ist, welche in wirtschaftlicher Betrachtungsweise, jeder für sich, nach ihrem tatsächlichen Geschäftszweck zu beurteilen sind. Auch spaltet bereits die Bestimmung des § 942 ABGB die wechselseitige Schenkung sinngemäß in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil auf. Die „Mischvariante“ ist somit auch zivilrechtlich verankert.

Nicht zuletzt erfasst die GrESt als Verkehrsteuer alle Grundstücksumsätze. Aufgrund dieser Rechtsnatur des GrEStG und der in Österreich herrschenden Gütertrennung kann der von der Bw. aufgestellten Behauptung, dass Tauschvorgänge unter Ehegatten steuerrechtlich eine Ausnahme darstellen, nicht gefolgt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 14. März 2006