

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch RA, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 27. Juni 2013, Erfassungsnummer zzz, Steuernummer ZZZ, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit der als Tauschvertrag bezeichneten Vereinbarung vom 17. Dezember 2012 erwarb die nunmehrige Beschwerdeführerin (Bf.), die Bf. von Herrn NN., die im erwähnten Vertrag näher bezeichneten Grundstücksflächen im Ausmaß von 1.506 m² gegen Hingabe der bisher in ihrem Alleineigentum stehenden im Vertrag ebenfalls genauer beschriebenen Liegenschaften mit einer Größe von insgesamt 2.500 m².

Unter „§ 6 Gleichwertigkeit“ dieser Vereinbarung findet sich folgender Text:

„Die Vertragsparteien erklären, die Tauschobjekte als gleichwertig anzusehen und wechselseitig keine Aufzahlung zu leisten.“

§ 12 Abs. 5 der Schlussbestimmungen dieses Vertrages lautet:

„Für Finanzzwecke werden die Verkehrswerte der Tauschobjekte von den Parteien mit jeweils € 183,00 / m² beziffert.“

Das zuständige Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel setzte daraufhin der Bf. mit Bescheid vom 27. Juni 2013, Erfassungsnummer zzz, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 457.500,00 Grunderwerbsteuer in Höhe von € 16.012,50 fest. In der Bescheidsbegründung stellte das Finanzamt fest, die Tauschleistung sei vom Wert des „wertvolleren Grundstückes“ zu bemessen (2.500 m² x € 183,00 = € 457.500,00), weil beide Tauschobjekte laut Vertrag als gleichwertig anzusehen seien.

In der mit Schriftsatz vom 19. Juli 2013 erhobenen Berufung gegen diesen Bescheid wendet sich die Bf. ausschließlich gegen die dargestellte Form der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen. Es gäbe keinerlei Rechtsgrundlage dafür, vom Wert des wertvolleren Grundstückes auszugehen; ebenso könnte man den Standpunkt vertreten, die Steuer sei vom Wert des weniger wertvollen Grundstückes zu berechnen.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juli 2013 als unbegründet ab. Der Verwaltungsgerichtshof habe in seinem Erkenntnis vom 28. Jänner 1993, 92/16/0120, festgestellt, 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 dürfe.

Die Bf. beehrte daraufhin mit Eingabe vom 7. August 2013 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Zu dem in der Berufungsvorentscheidung zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.1.1993, 92/16/0120) wies die Bf. darauf hin, dass die Abgabenbehörde in dem betreffenden Verfahren den niedrigeren Grundstückswert als Grundlage für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen herangezogen haben. Sie beantragte daher eine Abänderung der Abgabenfestsetzung iSd zitierten Erkenntnisse und somit die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 9.645,93.

In einem Telefonat am 17. Dezember 2014 bestätigte der Vertreter des Bf., dass das Interesse der Bf. am Erwerb der Liegenschaft des Herrn NN darin erblickt werden könne, dass diese Liegenschaft an die bereits zuvor im Eigentum der Bf. gelegenen Grundstücke direkt angrenzte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Die Steuer ist gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG idF vor BGBl. I Nr. 36/2014 vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist gemäß § 4 Abs. 3 GrEStG idF vor BGBl. I Nr. 36/2014 die Steuer sowohl vom Werte der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen.

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

Beim Grundstückstausch nach § 4 Abs. 3 GrEStG (idF vor BGBl. I Nr. 36/2014) liegen zwei der Steuer unterliegende Erwerbsvorgänge vor, wobei unter Gegenleistung für das erworbene Grundstück jeweils das in Tausch gegebene Grundstück zu verstehen ist. Tauschgrundstücke, die für die im Tauschwege erworbenen Grundstücke hingegeben werden, sind daher nicht Gegenstand des Erwerbsvorganges, sondern Gegenleistung für den Erwerb (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Rz 38 zu § 4 GrEStG 1987, mit weiteren Nachweisen).

Die Grunderwerbsteuer ist demnach beim Grundstückstausch vom gemeinen Wert (§ 10 BewG) des für das erworbene Grundstück hingegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfälligen Tauschaufgabe zu bemessen (vgl. Fellner, aaO, Rz 109 zu § 5 GrEStG, mit weiteren Nachweisen).

Die belangte Behörde ist bei der Ermittlung des gemeinen Wertes von den Angaben unter § 12 Abs. 5 im o.a. Tauschvertrag ausgegangen, wonach der Verkehrswert der Tauschobjekte von den Parteien mit jeweils € 183,00 / m² beziffert wird. Dafür, dass dieser Wert nicht dem gemeinen Wert entspricht, bestehen nach der Aktenlage keinerlei Hinweise und wird derartige auch weder vom Finanzamt noch von der Bf. behauptet.

Nach Rechtsprechung und Lehre ist beim Grundstückstausch stets der Wert beider Grundstücke zu ermitteln (Dorazil-Takacs, Grunderwerbsteuergesetz, 4. Aufl., Anm. 10.26; Arnold/Arnold Grunderwerbsteuergesetz, 13. Aufl., § 5 Tz 178; VwGH 30.05.1994, 93/16/0093).

Aus der Tatsache, dass sich die beiden verfahrensgegenständlichen Tauschgrundstücke in ihrer Größe wesentlich unterscheiden, ergibt sich unter Bedachtnahme auf den oben angeführten Quadratmeterpreis ein jeweils unterschiedlicher gemeiner Wert der beiden Liegenschaften:

Das von der Bf. hingebene Grundstück weist eine Größe von 2.500 m² auf und ist daher mit € 457.500,00 zu bewerten.

Das von Herrn NN hingebene Grundstück weist eine Größe von 1.506 m² auf und ist daher mit € 275.598,00 zu bewerten.

Bei der Bewertung ungleichwertiger Grundstücke ist nach Arnold nach folgendem Beispiel vorzugehen (Hristov/Arnold in Arnold/Arnold aaO):

„A tauscht sein Grundstück I gegen das Grundstück II des B, die Vertragsparteien bewerten jedes Grundstück mit EUR 100.000,-. Nach den Erhebungen des Finanzamtes beträgt der gemeine Wert des Grundstücks I EUR 100.000,-, der gemeine Wert des Grundstücks II EUR 120.000,-. B hat also sein Grundstück unterbewertet. A zahlt Steuer aus EUR 100.000,-, B aus EUR 120.000,-, da die Steuer aus dem Wert des in Tausch gegebenen Grundstücks zu berechnen ist.“

Das Bundesfinanzgericht erachtet diese Form der Berechnung als zutreffend, zumal auch der Verwaltungsgerichtshof im o.a. Erkenntnis vom 30. Mai 1994 selbst dann

die Ermittlung der gemeinen Werte BEIDER Tauschgrundstücke verlangt, wenn das Finanzamt von einer Gleichwertigkeit der erbrachten Leistungen ausgeht.

Das Finanzamt ermittelte die Bemessungsgrundlage im angefochtenen Bescheid entsprechend diesen Grundsätzen vom Wert des von der Bf. in Tausch gegebenen Grundstücks (€ 457.500,00).

Die Bf. begehrt eine Abgabefestsetzung auf der Basis des Wertes des erhaltenen Grundstückes. Sie erachtet sich in diesem Ansinnen durch das auch von der Abgabenbehörde ins Spiel gebrachte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Jänner 1993 bestärkt. Das Höchstgericht habe darin zum Ausdruck gebracht, die Behörde könne in den betreffenden Grunderwerbsteuerbescheiden von einer gleich hohen Bemessungsgrundlage ausgehen, wenn die Vertragsparteien feststellen, dass die getauschten Flächen gleichwertig seien (VwGH 28.1.1993, 92/16/0120).

Auch im vorliegenden Fall haben die Vertragsparteien die Tauschobjekte als gleichwertig angesehen und wechselseitig auf die Leistung von Aufzahlungen verzichtet (siehe § 6 des Tauschvertrages).

Es ist daher zu prüfen, ob auch im Streitfall eine Gleichwertigkeit iSd vorzitierten Erkenntnisses vorliegt. Betrachtet man die Größe der betroffenen Grundstücke, ergibt sich in dem vom Verwaltungsgerichtshof geprüften Fall (bei einer Fläche von 2.242m² bzw. 2.513 m²) eine bloß geringfügige flächenmäßige Abweichung. Im vorliegenden Fall ist hingegen das von der Bf. hingegebene Grundstück um 66 % größer als die erhaltenen Liegenschaftsanteile. Angesichts dieser doch sehr deutlichen Differenz kann von einer annähernden Gleichwertigkeit keine Rede sein.

Dazu kommt, dass der gemeine Wert gemäß § 10 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 durch den Preis bestimmt wird, 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.

Aus der zitierten Begriffsbestimmung des gemeinen Wertes ergibt sich, dass dieser nach objektiven Gesichtspunkten zu ermitteln ist. Wenn sich die Bf. als Vertragspartnerin des Herrn NN aus bestimmten Gründen – vermutlich um im Rahmen einer Projektentwicklung eine Wertsteigerung ihrer sonstigen direkt an die erworbenen Grundflächen angrenzenden Liegenschaftsteile zu erreichen – beim Tauschgeschäft mit dem Erhalt einer im Vergleich zum hingegebenen Grundstück viel kleineren Fläche begnügt und insofern von einer Gleichwertigkeit der beiden Tauschobjekte ausgeht, so hat dies auf die Ermittlung deren gemeiner Werte keinen Einfluss (vgl. VwGH 30.05.1994, 93/16/0093).

Das Bundesfinanzgericht erachtet es als durchaus schlüssig, dass die Bf. aus den angeführten Gründen ein besonderes Interesse am Erwerb der von ihrem Vertragspartner hingegebenen Liegenschaftsteile hatte und dass diesbezügliche Überlegungen die tragende Begründung zur Formulierung des oben zitierten § 6 des Tauschvertrages

bilden. Da es sich dabei aber um bewertungsmäßig nicht zu berücksichtigende subjektive Aspekte handelt, waren sie für die Ermittlung des gemeinen Wertes gemäß § 10 Abs. 2 BewG unberücksichtigt zu lassen.

Die Bewertung hatte daher auf der Basis des Verkehrswertes zu erfolgen. Dass der diesbezüglich von den Vertragsparteien im vorliegenden Vertrag unter § 12 Abs. 5 ausgewiesene Wert in der Höhe von jeweils € 183,00 / m² zur Heranziehung der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ungeeignet wäre, behauptet die Bf. - wie bereits oben ausgeführt - nicht. Das Gegenteil ist der Fall: die Bf. selbst legt diesen Wert der Berechnung zu Grunde, geht aber nicht von der Fläche des von ihr hingegebenen (größeren) Grundstückes sondern von der Fläche des erworbenen (kleineren) Grundstückes aus.

Damit entfernt sie sich aber von den oben angeführten in Rechtsprechung und Lehre entwickelten Grundsätzen, wonach der Verkehrswert des hingegebenen Grundstückes als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer heranzuziehen ist (so auch VwGH 25.10.2006, 2006/16/0018).

Zur Revision:

Es liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor, zumal laut der im Erkenntnis zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung feststeht, dass die Berechnung der Grunderwerbsteuer auf der Basis des (nach objektiven Kriterien ermittelten) Verkehrswertes des hingegebenen Tauschgrundstückes zu erfolgen hat. Die Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Wien, am 29. Dezember 2014