



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau H.J., B.L., vertreten durch D.E., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 6. August 2003 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Das Parzellierungsübereinkommen vom 14. Jänner 2003 (Datum der letzten Unterschrift) wurde zwischen Frau H.J., der Berufungserberin, und weiteren Vertragspartnern abgeschlossen. Diesem Übereinkommen lag der Teilungsplan des Dipl. Ing. J.H. zu Grunde.

Die Vertragspartner sind Eigentümer der in diesem Parzellierungsübereinkommen bezeichneten Grundstücke je in der Katastralgemeinde W.S.. Von diesen wurden diese Grundstücke in ein neues Grundstück eingebbracht und über dieses Grundstück eine Miteigentumsgemeinschaft gebildet. Dieses neue Grundstück wurde sodann in mehrere Grundstücke geteilt. Anschließend wurde die Miteigentumsgemeinschaft aufgehoben und die neu entstandenen Grundstücke in das Alleineigentum bzw. Hälfteeigentum der Vertragspartner übernommen.

Die Vertragspartner haften weder für eine bestimmte Beschaffenheit oder ein bestimmtes Ausmaß der einzelnen Vertragsobjekte, jedoch wird die Haftung für die vollkommen lastenfreie Übereignung der einzelnen Vertragsobjekte von den ursprünglichen Liegenschaftseigentümern ausdrücklich übernommen.

Für diesen Erwerbsvorgang wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Bescheid vom 6. August 2003 ausgehend von einem Verkehrswert von € 30,-- pro m² für die hingebenen Grundstücksflächen (nach Abzug eines Anteiles für das öffentliche Gut) die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass für das weiterhin landwirtschaftlich genutzte neu gebildete Grundstück der Verkehrswert mit € 1.719,- anzusetzen wäre und die Grunderwerbsteuer entsprechend zu berichtigen wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer bestimmte Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen. Darunter fällt laut Ziffer 1 der zitierten Gesetzesstelle ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Dass ein Grundstückserwerb im Sinne dieser Gesetzesstelle vorliegt, wird nicht bestritten. Strittig ist, ob hier die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert der erhaltenen Grundstücksflächen zu berechnen ist oder vom gemeinen Wert der hingebenen Grundstücksflächen.

Betrachtet man die Systematik der in Frage kommenden Bestimmungen der §§ 4 bis 6 GrEStG, wie sie auch in den Überschriften dieser Paragrafen zum Ausdruck kommt, so handelt § 4 GrEStG von der Bemessungsgrundlage der Steuer, die nach Abs. 1 grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung, also des für den Grunderwerb Hingegebenen, zu ermitteln ist, während im Abs. 2 die Fälle aufgezählt sind, in denen die Steuer vom Wert des (erworbenen) Grundstückes zu berechnen ist.

§ 5 GrEStG sagt dann, was Gegenleistung in den einzelnen Fällen ist (Abs. 1), was zu ihr gehört (Abs. 2) und was ihr hinzuzurechnen ist (Abs. 3). § 6 GrEStG handelt schließlich vom Wert des Grundstückes, als der nach Abs. 1 lit. a im Falle des § 4 Abs. 2 Z. 2 der Einheitswert anzusetzen ist, wenn das Grundstück, das Gegenstand des Erwerbsvorganges ist, eine wirtschaftliche Einheit bildet und als der ansonsten nach Abs. 1 lit. b das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen ist.

Diese systematische Betrachtung lässt erkennen, dass die §§ 5 und 6 GrEStG für die beiden Arten der Berechnung der Grunderwerbsteuer nach § 4 GrEStG die näheren Bestimmungen treffen, für die grundsätzliche Berechnungsart des Abs. 1 nach dem Wert der Gegenleistung im § 5, und für die Fälle, in denen die Steuer nach Abs. 2 vom Wert des (erworbenen) Grundstückes zu berechnen ist, im § 6. Strittig ist nun die Frage, ob außer den im § 4 Abs. 2 GrEStG angeführten Fällen auch beim Grundstücktausch die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist.

Die Schwierigkeit der Lösung dieser Frage ergibt sich daraus, dass beim Tausch von Grundstücken wechselseitig für den Erwerb eines Grundstückes ein Grundstück hingegeben wird, dass also jedes Grundstück zugleich den Gegenstand des Erwerbsvorganges des einen und – ganz oder zum Teile – die Gegenleistung des anderen Vertragsteiles für das von diesem erworbene Grundstück bildet. § 4 Abs. 3 GrEStG ordnet an, dass die Steuer sowohl vom Wert der Leistung des einen als auch vom Wert der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen ist, woraus sich ergibt, dass beim Grundstücktausch zwei steuerpflichtige Erwerbsvorgänge angenommen werden.

Es bedarf nun zunächst der Klarstellung, was unter dem Wert der Leistung des einen und unter dem Wert der Leistung des anderen Vertragsteiles, von denen nach § 4 Abs. 3 GrEStG die Steuer für die beiden Erwerbsvorgänge zu berechnen ist, verstanden werden muss. Sicherlich sind darunter die Tauschgrundstücke gemeint, doch können Zweifel aus der Doppelseitigkeit dieser Leistungen entstehen. Es ergibt sich also die Frage, ob unter der Leistung des einen und der des anderen Vertragsteiles im § 4 Abs. 3 GrEStG die Tauschgrundstücke zu verstehen sind, sofern sie von den Vertragsteilen erworben oder sofern sie von ihnen hingegeben werden.

Da die Steuer aber nach § 4 Abs. 1 GrEStG grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung und nur in den Fällen des Abs. 2 vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist, deutet schon diese systematische Einordnung in die Bestimmungen über die Art der Berechnung der Steuer – als eigener Absatz und nicht etwa als zweiter Fall des Abs. 2, demzufolge die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen wäre – darauf hin, dass der österreichische Gesetzgeber mit der Anordnung, dass beim Grundstücktausch die Steuer sowohl vom Wert der Leistung des einen als auch vom Wert der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen ist, das Grundstück nicht als Gegenstand des Erwerbsvorganges, sondern als Gegenleistung für das im Tauschweg erworbene Grundstück gemeint ist.

Die Richtigkeit dieser Annahme ergibt sich aber auch aus der Tatsache, dass im § 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG gesagt wird, was Gegenleistung beim Tausch ist. Diese Anordnung wäre für den Tausch von Grundstücken sinnlos, wenn beim Tausch die Steuer nicht vom Wert der Gegenleistung zu berechnen wäre. Zudem nimmt auch ihr Wortlaut „die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung“ geradezu darauf Bedacht, dass die getauschten Grundstücke nicht gleichwertig sind, und kann auch insofern nur auf die Berechnung der Steuer von der Gegenleistung bezogen werden. Davon abgesehen ist die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles beim Tausch von Grundstücken das von diesem Vertragsteil hingegebene Grundstück. Dieses kann aber nicht Gegenleistung sein, sofern es den Gegenstand des Erwerbes des Tauschpartners bildet, sondern eben nur, sofern es für das von diesem erworbene Grundstück hingegeben wird.

All diese Überlegungen sprechen dafür, dass unter den Leistungen des einen und des anderen Vertragsteiles, von denen nach § 4 Abs. 3 GrEStG beim Grundstückstausch die Steuer zu berechnen ist, nur die Tauschgrundstücke verstanden werden können, sofern sie von den Vertragsteilen für die im Tauschweg erworbenen Grundstücke hingegeben werden. Wollte man trotzdem darunter die Grundstücke verstehen, sofern sie von dem einen und dem anderen Vertragsteil erworben werden, so würde sich ein unlösbarer Widerspruch zwischen den Bestimmungen der §§ 4 Abs. 3 und 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG ergeben.

Die Tauschgrundstücke, sofern sie für die im Tauschweg erworbenen Grundstücke hingegeben werden, sind aber Gegenleistung und nicht Gegenstand des Erwerbsvorganges. Somit kann der normative Gehalt des § 4 Abs. 3 GrEStG – über die Anordnung, dass von jedem der im Grundstückstausch enthaltenen Erwerbsvorgänge die Steuer zu berechnen ist, hinaus – nicht etwa besagen, dass damit im Anschluss an die im Abs. 2 aufgezählten Fälle auch beim Grundstückstausch die Steuer vom Wert der erworbenen Grundstücke zu berechnen ist.

Es wurde schon ausgeführt, dass die Bestimmungen des § 6 GrEStG über den Wert des Grundstückes nach ihrer systematischen Einordnung nur auf die Fälle bezogen werden können, in denen die Grunderwerbsteuer nicht vom Wert der Gegenleistung, sondern nach § 4 Abs. 2 GrEStG vom Wert des den Gegenstand des Erwerbsvorganges bildenden Grundstückes zu berechnen ist. Sie können, wie bereits ausgeführt wurde, nicht auf den Fall des Grundstücktausches Anwendung finden, weil bei diesem die Steuer vom Grundstück nicht als von dem Gegenstand des Erwerbsvorganges, sondern vom Grundstück als Gegenleistung für das im Tauschwege erworbene Grundstück zu berechnen ist.

Ist also die Grunderwerbsteuer nach § 4 Abs. 3 GrEStG vom Wert der Tauschgrundstücke zu berechnen, sofern sie die Gegenleistung für die eingetauschten Grundstücke bilden, dann hat sich die Wertermittlung nach den Bestimmungen des 1. Teiles (Allgemeine Bewertungsvorschriften) des Bewertungsgesetzes 1955 zu richten, die nach § 1 dieses Gesetzes, soweit sich nicht aus den abgabenrechtlichen Vorschriften oder aus dem 2. Teile dieses Gesetzes etwas anderes ergibt, für die bundesrechtlich geregelten Abgaben gelten. Nach § 10 des Bewertungsgesetzes ist aber bei Bewertungen, soweit nichts anderes vorgesehen ist, der gemeine Wert zu Grunde zu legen (vgl. VwGH 16. 12. 1965, 528/64).

Die Grunderwerbsteuer ist also vom gemeinen Wert der Grundstücksflächen zu berechnen, welche die Gegenleistung für die erhaltenen Grundstücksflächen bilden. Für die hingegebenen Grundstücksflächen beträgt der gemeine Wert laut dem Schätzungsgutachten der gerichtlich beeideten Sachverständigen F.u.H. vom 3. Juli 2003 unter Berücksichtigung diverser Belastungen € 30,-- pro m². Im angefochtenen Bescheid wurden die hingegebenen

Grundstücksflächen, welche die Gegenleistung für den Erwerb der erhaltenen
Grundstücksflächen bilden, zu Recht mit diesem Betrag angesetzt.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. August 2006