

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch Dr. Siegfried Kainz, Rechtsanwalt in 5760 Saalfelden, Lofererstraße 46, über die Beschwerde vom 19.11.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, vom 06.11.2015, ERFNR. XY/2015, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 16.07./07.08.2015 schlossen die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) als Verkäuferin einerseits und den Wohnungskäuferinnen bzw. -käufern für 7 Wohnungen andererseits unter Hinzutritt der W-GenmbH nachstehenden - auszugsweise wiedergegebenen - Wohnungseigentumsvertrag:

I.

Die Firma (die Bf) und die W-GenmbH (FN ...) sind aufgrund des Kaufvertrages vom 28.3.2012 je zur Hälfte, sohin zu je 1806/3612-Anteilen, grundbücherliche Eigentümer der Liegenschaft EZ ... Grundbuch ..., enthaltend die Grundstücke mit darauf befindlicher Wohnanlage Die Wohnanlage besteht aus 22 Wohnungen und 22 KFZ-Stellplätzen überdacht (Carport), davon wurden 10 Wohnungen samt 10 KFZ-Stellplätzen überdacht (Carport) von der(die Bf) zum Weiterverkauf übernommen, die restlichen 12 Wohnungen und 12 KFZ-Stellplätze überdacht (Carport) verbleiben im Eigentum der W-GenmbH.

II.

1.

2.

3.

4. Zur Herstellung der den ermittelten Nutzwerten entsprechenden Grundbuchsordnung übergibt die W-GenmbH (FN ...) von den ihr an der Liegenschaft EZ gehörenden 1806/3612-Anteilen (entsprechend ihrem bürgerlichen Hälfteanteil) 50/3612-Anteile an die (die Bf) und letztere übernimmt von ersterer diese 50/3612-Anteile an der Liegenschaft in ihr Eigentum, sodass der W-GenmbH (FN ...) 1756/3612-Anteile verbleiben.

5.

III.

.....

IV.

Die Übertragung der Anteile erfolgt unentgeltlich, da sie lediglich die Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen für die Begründung von Wohnungseigentum dient und die bislang obligatorisch getroffene Zuordnung der einzelnen Räumlichkeiten und Flächen der nunmehr durch Begründung von Wohnungseigentum sachenrechtlich geregelten Zuordnung entspricht.

....."

Dieser Wohnungseigentumsvertrag wurde mittels elektronischer Abgabenerklärung zu ERFNR. XY/2015 eingebracht.

Die Abgabenbehörde vertrat die Auffassung, es handle sich um einen grunderwerbsteuerpflichtigen Vorgang. Bemessungsgrundlage sei der gemeine Wert der abgetretenen Anteile. Aus den im Wohnungseigentumsvertrag dokumentierten Verkäufen wurde ein (abgerundeter) Durchschnittswert in Höhe von € 1.300 je Anteil ermittelt und die Grunderwerbsteuer mit € 2.275 festgesetzt (€ 65.000 x 3,5%).

Fristgerecht wurde Beschwerde erhoben und vorgebracht, dass in der Information des BMF vom 11.11.2014 unter '6.7. Anteilsberichtigung im Wohnungseigentum' explizit angeführt sei, dass bei Verschiebungen um maximal 15 % der gesamten Wohnungseigentumsanteile keine Bedenken bestünden davon auszugehen, dass für die verschobenen Anteile der gemeine Wert mit Null anzusetzen sei, wenn ein (vertraglicher) Anspruch auf eine unentgeltliche Anteilsberichtigung bestehen würde. Dies sei im konkreten Fall gegeben, da die Verschiebung nur 50/3612-Anteile betrifft und der Anspruch bzw. die Übertragung unentgeltlich erfolgt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab und begründete dies in einem gesonderten Schriftsatz wie folgt:

"In der Info des BMF vom 11.11.2014, BMF-010206/0101—VI/S/2014 zur Vorgangsweise bei verschiedenen Sachverhalten im Zusammenhang mit der Neufassung des Grunderwerbsteuergesetzes durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 36/2014 wurde ausgeführt:

6.7. Anteilsberichtigung im Wohnungseigentum

Wie ist vorzugehen, wenn es bei Wohnungseigentum zu nachträglichen Anteils- (Nutzwert-)Berichtigungen (zB weil die tatsächlich errichtete Wohnungsgröße von einer laut Bauplan abweicht) kommt?

Lösung:

Als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist grundsätzlich der gemeine Wert der verschobenen Anteile heranzuziehen. Bei Verschiebungen um maximal 15% der gesamten Wohnungseigentumsanteile bestehen keine Bedenken davon auszugehen, dass für die verschobenen Anteile der gemeine Wert mit Null anzusetzen ist, wenn ein (vertraglicher) Anspruch auf eine unentgeltliche Anteilsberichtigung besteht.

Gegenständlich wurden von der W-GenmbH an die (Bf) 50/3612 Miteigentumsanteile an der gegenst. Liegenschaft übertragen. Damit wurde ein grunderwerbsteuerbarer Tatbestand iSd § 1 Abs. 1 GrEStG verwirklicht. Als Gegenleistung ist mangels höherer Gegenleistung der gemeine Wert der übertragenen Miteigentumsanteile anzusetzen.

Den Ausführungen in der Beschwerde in Bezug auf die o.a. Info des BMF ist entgegenzuhalten, dass aus Sicht des BMF der gemeine Wert bei Verschiebungen bis maximal 15% mit Null angenommen werden kann, wenn ein (vertraglicher) Anspruch auf eine unentgeltliche Anteilsberichtigung besteht. Eine derartige Verpflichtung ist dem Kaufvertrag vom 16./28.3.2012, mit dem die nunmehrigen Vertragsparteien jeweils das Hälftemiteigentum an der gegenst. Liegenschaft erworben haben, nicht zu entnehmen."

Innerhalb offener Frist wurde dagegen der Antrag gestellt, über die Beschwerde das Bundesfinanzgericht entscheiden zu lassen und ergänzend eingewendet, dass sich die Beschwerdevorentscheidung ausschließlich auf den Kaufvertrag vom 16./28.3.2012 beziehen und völlig negieren würde, dass im Wohnungseigentumsvertrag die unentgeltliche Anteilsberichtigung vereinbart sei.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde und die entsprechenden Aktenteile an das Verwaltungsgericht vor.

Auf das vom Bundesfinanzgericht durchgeführte Vorhalteverfahren (Schriftsatz vom 15.02.2017 und Stellungnahme vom 15.03.2017) wird verwiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zunächst ist festzuhalten, dass das Finanzgericht in seiner Entscheidungsfindung weder an Richtlinien noch an Erlässe der Finanzverwaltung gebunden ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Die Grunderwerbsteuer erfasst den Grundstückswechsel als solchen ohne Rücksicht auf die mit dem Grundstückserwerb verfolgten Zwecke, sie ist eine Rechtsverkehrsteuer. Die Grunderwerbsteuer ist somit eine Steuer, die an Vorgänge des rechtlichen Verkehrs anknüpft. Die Grunderwerbsteuer ist also ihrem Wesen nach als eine Verkehrsteuer zu verstehen, die grundsätzlich an jeden Übergang eines inländischen Grundstücks anknüpft

(vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, § 1 GrEStG 1987, Rz 8, und die dort zitierte Rechtsprechung).

Strittig ist im Beschwerdefall die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

§ 4 GrEStG ("*Art der Berechnung*") idF des Bundesgesetzes BGBl I 36/2014 lautete wie folgt (Rechtslage vom 1. Juni 2014 bis 31. Dezember 2015):

"(1) (1) Die Steuer ist vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen.

(2) Abweichend von Abs. 1 gilt Folgendes:

1. Bei den nachstehend angeführten begünstigten Erwerbsvorgängen ist die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes (§ 6), maximal jedoch von 30% des gemeinen Wertes, wenn dieser nachgewiesen wird, zu berechnen:

a) bei Übertragung eines Grundstückes an den in § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 angeführten Personenkreis;

b) bei Erwerb eines Grundstückes durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, durch den in § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 angeführten Personenkreis;

c) wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen; das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften.

2. Bei den nachstehend angeführten Erwerbsvorgängen betreffend land- und forstwirtschaftliche Grundstücke ist die Steuer vom Einheitswert (§ 6) zu berechnen:

a) bei Übertragung eines Grundstückes an den in § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 angeführten Personenkreis;

b) bei Erwerb eines Grundstückes durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Verlassenschaftsverfahrens vereinbart wird, durch den in § 7 Abs. 1 Z 1 und 2 angeführten Personenkreis;

c) wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen; das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften;

d) bei Erwerb eines Grundstückes auf Grund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes.

3. Die Steuer ist - abgesehen von Z 1 und 2 - vom gemeinen Wert zu berechnen:

a) wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der gemeine Wert des Grundstückes;

b) beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches, wenn die Leistung an Erfüllungs Statt vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens vereinbart wird.

4. Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist die Steuer sowohl vom Wert der Leistung des einen als auch vom Wert der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen."

In den in § 4 Abs. 2 Z 3 GrEStG idF BGBl I 36/2014 angeführten Fällen ist die Steuer vom gemeinen Wert iSd § 10 Abs. 2 BewG zu berechnen.

Dies ist zunächst der Fall, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden ist, wie etwa bei der reinen Schenkung oder bei der Ersitzung.

Weiters ist die Steuer vom gemeinen Wert zu berechnen, wenn die Gegenleistung nicht zu ermitteln ist. Dabei reichen bloße Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Gegenleistung nicht aus; dabei sind (zunächst) die Bestimmungen über die Schätzung anzuwenden.

Schließlich ist die Steuer vom gemeinen Wert zu berechnen, wenn die Gegenleistung unter dem gemeinen Wert des Grundstückes gelegen ist (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, § 4 GrEStG 1987, Rz 1e).

Nach der zum Zeitpunkt der Verwirklichung des Erwerbsvorganges geltenden Rechtslage ist die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert zu berechnen.

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 Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Es kann keine Rechtswidrigkeit darin erkannt werden, wenn die Abgabenbehörde den gemeinen Wert aus den im Wohnungseigentumsvertrag vereinbarten Verkäufen ableitet.

Der angefochtene Bescheid entspricht sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Da sich die Bemessungsgrundlage des gemeinen Wertes unmittelbar aus dem Gesetz ergibt (vgl. §§ 4 Abs. 2 Z 3 GrEStG idF BGBl I 36/2014 iVm 10 Abs. 2 BewG), liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg-Aigen, am 24. März 2017