



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 24. August 1994 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. Juli 1994, Erfassungsnummer zzz, betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 30. März 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

- 1.) Im Rahmen der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen ist die Tauschleistung nicht mit S 103.420,94 sondern mit S 103.425,00 anzusetzen (siehe Berechnung am Schluss der untenstehenden Entscheidungsgründe).
- 2.) Die Höhe der festgesetzten Grunderwerbsteuer bleibt unverändert.
- 3.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die dem vorliegenden Abgabenverfahren zugrundeliegende Vertragsurkunde vom 19. April 1994 hat auszugsweise folgenden Inhalt:

*„Vertrag*

*...*

*II.*

*Die vorstehend in der Einleitung unter 1) bis 19) näher bezeichneten Eigentümer der im Punkt „I.“ angeführten Grundstücke an der Adresse<sup>1</sup> beabsichtigen, im Sinne des Teilungsplanes*

*des Name1, vom 9. 3. 1993, GZ ZZZ, zu parzellieren, zu Wohnzwecken aufzuschießen, sowie Bauplätze und Straßen zu bilden.*

*Von diesen Eigentümern wird eine Gesamtfläche von 29.146 m<sup>2</sup> in die Parzellierung eingebracht.*

...

*Da sich das Flächenausmaß der dem einzelnen Vertragspartner zugewiesenen Bauplätze oder Anteile an solchen nicht in allen Fällen mit dem zustehenden Anteil an Baufläche deckt, wird vereinbart, dass ein Mehrerhalt an Fläche mit dem Betrag von S 200,-- pro m<sup>2</sup> abzulösen und ein Mindererhalt in der gleichen Höhe zu entschädigen ist.*

...

## 2.

*Die Ehegatten Herr S., geb. tmmjjjj, und Frau S., geb. TMJJJJ, treten ab und übergeben, die in dem vorstehend näher bezeichneten Teilungsplan, GZ ZZZ , vom 9.3.1993 mit den Ziffern bezeichneten Flächen des Gst. zZz, und zwar:*

**Aufstellung**

<b>Bezeichnung im Plan</b>	<b>Gst. Nr.</b>	<b>Ausmaß in m<sup>2</sup></b>	<b>Übernehmer</b>	<b>Anteil</b>
<b>11</b> <b>12</b>	zZz	99 156	Stadtgemeinde L.	1/1
<b>13</b> <b>14</b>		141 152	Name2	1/1
<b>15</b>		171	Name3	1/1
<b>16</b> <b>17</b>		167 178	Name4 und Name5	1/2 1/2
<b>19</b> <b>21</b>		60 31	Stadtgemeinde L. „Öffentliches Gut“	1/1
<b>20</b>		315	...	...

derzeit inneliegend in EZ ZzZ des Grundbuches der Katastralgemeinde xxx L. und die in Spalte 4 angeführten Personen übernehmen diese Trennstücke zu den dort angegebenen Anteilen in ihr Eigentum.

Herr S und Frau S. erteilen gleichzeitig ihre ausdrückliche Einwilligung zur Einverleibung des Eigentumsrechts an den oben genannten Trennstücken für die in Spalte 4 angeführten Personen zu den dort angegebenen Anteilen.

...

Durch die vorstehend unter den Punkten 1. bis 20. beurkundeten Eigentumsübertragungen und bei Berücksichtigung der im Eigentum bzw. Miteigentum der einzelnen Vertragsparteien verbliebenen Grundstücksflächen werden somit Eigentümer der Bauplätze Nr. 1 bis 27:

**Aufstellung**

<b>Gst.</b>	<b>EZ</b>	<b>Eigentümer</b>	<b>Anteil</b>	<b>Fl m<sup>2</sup></b>	<b>Bezeichnung</b>
...					
<b>zzZ</b>	718	s s.	1/2 1/2	837	Bauplatz 17
<b>zzZ</b>	718	s s.	1/2 1/2	924	Bauplatz 18

...					
-----	--	--	--	--	--

IV.

*die Übergabe und Übernahme der erworbenen Grundflächen in den Besitz und Genuss der Erwerber erfolgt mit Unterfertigung dieses Vertrages. Dieser Tag wird auch als Zeitpunkt des Gefahrenüberganges bestimmt. Als Stichtag für die Verrechnung der Steuern und öffentlichen Abgaben gilt der 1.1.1994.*

...

IX.

*Diese Parzellierung erfolgt zur besseren Gestaltung von Bauland.*

... "

Als Ablöse für den Mehrerhalt an Baufläche im Ausmaß von 130 m<sup>2</sup> hatten der Bw. und seine Gattin einen Betrag von je S 13.000,00 zu entrichten (siehe Punkt I des vorbezeichneten Vertrages).

Für diesen Rechtsvorgang setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien dem nunmehrigen Berufungswerber (Bw.), Herrn Bw., mit Bescheid vom 29. Juli 1994 gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 die Grunderwerbsteuer in der Höhe von S 4.075,00 fest.

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage brachte das Finanzamt den anteiligen Wert der hingegebenen Tauschgrundstücke zuzüglich des oben erwähnten Betrags von S 13.000,00 zum Ansatz, wobei es von einer anteiligen Fläche des Bw. von 689,473 m<sup>2</sup> ausging.

In der gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung vom 24. August 1994 machen der Bw. und seine Gattin geltend, bei der gegenständlichen Grundzusammenlegung zur Schaffung von Bauplätzen seien von ihnen 1.733 m<sup>2</sup> eingebracht worden. Für öffentliche Wege und Straßen seien 140 m<sup>2</sup> abgezogen worden. Für ihre beiden Bauplätze seien somit 1.593 m<sup>2</sup> verblieben. Diese beiden Bauplätze befänden sich zum Teil auf ihren ehemaligen Grundflächen. Die Grundzusammenlegung habe daher bei ihren Grund zum Teil zu keinerlei Grundflächenverschiebung geführt. Tatsächlich habe nur ein Grunderwerb von 130 m<sup>2</sup> stattgefunden.

Im ergänzenden Schriftsatz vom 29. Dezember 1994 wandte der damalige Vertreter des Bw. ein, es lägen die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG insofern vor, als in der gegenständlichen Maßnahme eindeutig eine „Umlegung“ zu verstehen sei.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Dezember 2009 als unbegründet ab. Die Begründung dieses Bescheides enthält eine ausführliche Darstellung der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen, der zu entnehmen ist, dass die hingegebene Tauschfläche des Bw. und seiner Gattin nicht 689,473 m<sup>2</sup> sondern je 689,50 m<sup>2</sup> beträgt.

Der Bw. stellte daraufhin mit Eingabe vom 9. Jänner 2010 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Die Bestimmungen der Ziffer 2 leg. cit. erfassen hingegen den Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Im § 1 GrEStG 1987 werden die entsprechenden, die Steuerpflicht begründenden Tatbestände nach dem Grundsatz der Grunderwerbsteuerlichen Relevanz des Verpflichtungsgeschäftes normiert (VwGH 21.5.1981, 16/1265/78).

Der Tatbestand ist dabei dann erfüllt, wenn der Erwerber seinen Anspruch auf Übereignung und damit auf Ausstellung einer einverleibungsfähigen Urkunde ohne weitere rechtsgeschäftliche Abmachung, letzte Endes im Klageweg, also unmittelbar durchzusetzen vermag (VwGH 2.7.1998, 97/16/0269).

Im vorliegenden Fall erfolgte der Erwerb der streitgegenständlichen Liegenschaften auf der Grundlage des o.a. Vertrages vom 19. April 1994, der nicht nur die Einzelheiten der Parzellierung sondern auch die Einverleibung der Eigentumsrechte an den einzelnen Trennstücken detailliert regelt. Ein „Teilungsvertrag“ (Parzellierungsvereinbarung), bei dem benachbarte Grundstücke zusammengelegt und die sich ergebende Gesamtfläche geteilt wird, d.h. Grundstücke aus verschiedenen wirtschaftlichen Einheiten teilweise getauscht werden, teilweise im bisherigen Eigentum verbleiben und nur umbenannt werden, ist seinem Inhalt nach als Tauschvertrag zu werten (Fellner, Kommentar zum GrEStG, Rz. 197 zu § 1).

Der Tauschvertrag zählt zu den anderen Rechtsgeschäften iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG (VwGH 30.4.1999, 99/16/0111, 0112). Damit ist die Ansicht des Bw. widerlegt, der meint, im Streitfall sei die Steuer gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG entstanden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG ist bei behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland der Erwerb eines Grundstückes nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften von der Besteuerung ausgenommen.

Eine Maßnahme zur besseren Gestaltung von Bauland ist ein Vorgang, durch den eine größere im Bauland gelegene Fläche - für die Errichtung etwa von Wohnblöcken - dadurch baureif gemacht wird, dass die Grenz- und Besitzverhältnisse so umgestaltet werden, dass aus der vorher gegebenen Mehrzahl selbständig nicht bebaubarer Liegenschaften baureife Bauplätze gestaltet werden und damit das von dieser Maßnahme umfasste Gebiet baulich nutzbar gemacht wird (VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139).

Außer Streit steht, dass es zur verfahrensgegenständlichen Baulandgestaltung auf der Grundlage des vorliegenden Vertrages vom 19. April 1994 gekommen ist, den sowohl der Bw. als auch seine Gattin unterfertigt haben.

Die beim Bw. zunächst bestehenden Zweifel hinsichtlich der rechnerischen Ermittlung der als Bemessungsgrundlage heranzuziehenden Flächen konnten im Rahmen der Berufungsverhandlung ausgeräumt werden. Es steht somit fest, dass diesbezüglich von einer Fläche von insgesamt 1.379 m<sup>2</sup> (Hälfteanteil somit 689,50 m<sup>2</sup>) auszugehen ist. Daraus ergibt sich die unten wiedergegebene Abgabeberechnung.

Als strittig verbleibt somit einzig die Frage, ob die Voraussetzungen für die begehrte Abgabebefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG vorliegen.

Als Vorschriften zur besseren Gestaltung von Bauland iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG kommen Raumordnungsgesetze und Bauordnungen in Betracht (VwGH 13.3.1980, 1786/77).

„Behördliche“ Maßnahmen iSd zitierten Norm sind solche, die in Ausübung behördlicher Befehlsgewalt gesetzt wurden (VwGH 29.7.2006, 2006/16/0006).

Nach ständiger Rechtsprechung hat es für die Anwendung der Befreiungsbestimmung nur darauf anzukommen, ob das Eigentumsrecht an einem Grundstück auf Grund von behördlichen Maßnahmen unmittelbar als Rechtswirkung derselben erworben wird, also durch das behördliche Verfahren bewirkt wird. Das Wesen einer Einwirkung durch Maßnahmen besteht darin, dass derjenige, den die Maßnahme trifft, keine Möglichkeit hat, ihr auszuweichen, etwa in der Weise, dass er ein bestimmtes Vorhaben aufgibt (VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139).

Weder der Aktenlage noch dem Vorbringen des Bw. sind Hinweise zu entnehmen, dass der Bw. seitens einer Behörde durch eine Maßnahme, der er sich nicht entziehen hätte können, so unter Druck gesetzt wurde, dass es ihm nicht mit Erfolg möglich gewesen wäre, die Errichtung

des o.a. Vertrages vom 19. April 1994 zu verweigern. Dieser Vertrag ist es aber, der – wie oben ausgeführt – den Übereignungsanspruch begründete und an den die Verwirklichung des Steuerschuldentstehungstatbestandes daher anknüpft. Es fehlt somit in Bezug auf den hier zu betrachtenden Erwerbsvorgang an der für den angestrebten Befreiungstatbestand erforderlichen Zwangsmaßnahme (siehe auch VwGH 25.4.1996, 95/16/0259).

Eine freiwillig geschlossene Vereinbarung ist keine Maßnahme iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG (VwGH 1.9.1999, 98/16/0232). Von einer solchen Freiwilligkeit ist aber im Streitfall zweifellos auszugehen. Auch mit dem Einwand, seine Großtante (also eine am Zustandekommen des Vertrages nicht involvierte Dritte) habe sich verpflichtet gefühlt, der intendierten Parzellierung ihre Zustimmung zu erteilen, weil sie sonst befürchten hätte müssen, als „Querulantin“ und damit Gegnerin des gesamten Projektes zu gelten, vermag der Bw. keine Umstände geltend zu machen, die auf die Ausübung einer behördlichen Befehlsgewalt im Hinblick auf das Zustandekommen des steuerbegründenden Verpflichtungsgeschäftes schließen lassen.

Dass sich die betroffenen Eigentümer (und somit auch der Bw.) aus freien Stücken zum Abschluss des o.a. Vertrages vom 19. April 1994 entschlossen haben, ergibt sich im Übrigen auch aus dessen Pkt. II, dem zu entnehmen ist, dass die Parzellierung auf der Absicht der Eigentümer (also nicht auf einer Anordnung der Behörde) beruht. Auch der Einwand des Bw., er und seine Gattin hätten im Falle einer Verweigerung der Grundabteilung erhebliche wirtschaftliche Nachteile erlitten, ist als Nachweis für das Bestehen einer behördlichen Befehlsgewalt iSd obigen Ausführungen nicht geeignet.

Dies lässt sich auch aus dem Bescheid des Bürgermeisters der Stadtgemeinde L. vom 8. Oktober 1993 über die Bewilligung der Grundabteilung entnehmen, dessen Spruch die Feststellung enthält, dass dem Verfahren ein Antrag (also ein Begehren der Bürger) zugrunde liegt. Schließlich ist auf die Bestimmungen des § 10 Abs. 1 der NÖ Bauordnung, LGBL. 8200, idF der Nov. LGBL. 8200-1 zu verweisen, die im Spruch des angeführten Bescheides ausdrücklich als Rechtsgrundlage angeführt sind. Demnach bedarf der Antrag auf Bewilligung einer Grundabteilung der Zustimmung aller Eigentümer aller von ihr betroffenen Grundstücke.

Es lag daher in der Hand des Bw., (bzw. seiner Rechtsvorgängerin) den Antrag auf Bewilligung der Grundabteilung zu stellen bzw. allenfalls zurückzuziehen oder der geplanten Maßnahme überhaupt seine Zustimmung zu verweigern. Es ist daher auch aus diesem Grund von keinem Erwerb eines Grundstückes iSd § 3 Abs. 1 Z 5 GrEStG auszugehen, der von der Besteuerung ausgenommen ist.

Auch ein behördlich genehmigter Umlegungsvertrag bzw. ein behördlich genehmigtes Umlegungsübereinkommen gemäß § 86 Tiroler Raumordnungsgesetz 1994 idF LGBL. 1993/81

kommen etwa als behördliche Maßnahmen iSd zitierten Rechtsprechung in Frage (VwGH 1.9.1999, 98/16/0232).

Der damalige Vertreter des Bw. hat in seiner Eingabe vom 29. Dezember 1994 u.a. vorgebracht, im Streitfall läge eindeutig eine „Umlegung“ vor, somit die Vereinigung von Grundstücken zu einer Masse und deren Neuaufteilung zu dem Zweck, Baugelände zu erschließen und entsprechend gestaltete Bauplätze zu schaffen, wenn die Bebauung der Gebiete, der als Bebauungs- und Fluchtlinienplanes gelegenen Grundstücke wegen ihrer unzumutbaren Form oder Größe verhindert oder wesentlich erschwert werde. Das Umlegungsgebiet sei auch nicht größer bemessen, als es für Zwecke der Umlegung nötig gewesen sei.

Er meint weiters, die Behörde habe den Umlegungstag mit 8. Oktober 1993 festgesetzt und mit diesem Tag sei die Gemeinde Eigentümerin der ihr zugewiesenen Grundstücke geworden und gleichzeitig sei das Eigentumsrecht der beteiligten Grundeigentümer an den von ihnen eingeworfenen Grundstücken erloschen. Außerdem meint er offensichtlich, die neuen Grundeigentümer seien an diesem Tag Eigentümer an den ihnen im Umlegungsplan zugewiesenen Grundstücke geworden.

Diesem Vorbringen kann schon deshalb kein Erfolg beschieden sein, weil es nach der Aktenlage im vorliegenden Fall zu einer Umlegung im Sinne des Berufungsbegehrens nicht gekommen ist. Selbst der Bw. hat im Zuge der Berufungsverhandlung eingeräumt, von einem Umlegungsbescheid keine Kenntnis zu haben und einen solchen daher auch nicht vorlegen zu können.

Der Bürgermeister der Stadtgemeinde L. hat mit dem o.a. Bescheid vom 8. Oktober 1993, Zl. XXX, u.a. die Bewilligung zur Vereinigung und Abteilung der in diesem Bescheid näher bezeichneten Grundstücke erteilt. Als Gegenstand des Bescheides wird „Grundabteilung; baubehördliche Bewilligung“ angeführt. Dieser Bescheid umfasst u.a. auch die streitgegenständlichen Liegenschaften.

Der Bw. irrt, wenn er meint, auf Grund dieses Bescheides sei am 8. Oktober 1993 der Erwerbsvorgang verwirklicht worden. Denn zum Zeitpunkt des Ergehens dieses Bescheides bestand lediglich die Absicht der Abteilungswerber am Erwerb der im Bescheid genannten Liegenschaften. Die bloße Erklärung der Absicht zum Erwerb reicht für sich alleine aber nicht aus, um einen (für die Verwirklichung des Tatbestands des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG essentiellen) Übereignungsanspruch zu begründen (VwGH 21.2.1996, 93/16/0074).



Der erwähnte Bescheid, der nicht einmal die am Erwerbsvorgang beteiligten Parteien nennt, führte daher entgegen der Ansicht des Bw. nicht zum Entstehen der Steuerschuld. Letztere entstand viel mehr erst mit dem Zustandekommen des o.a. Vertrages vom 19. April 1994.

Mit dem im Zuge der Berufungsverhandlung erhobenen Einwand, das Finanzamt habe im Grunderwerbsteuerverfahren der Berufung der Stadtgemeinde L. stattgegeben, kann der Bw., der in dieser Stattgabe eine Ungleichbehandlung zu erblicken meint, nichts gewinnen. Denn Sache des vorliegenden Abgabenverfahrens ist ausschließlich die Frage, ob die Festsetzung der Grunderwerbsteuer gegenüber dem Bw. zu Recht erfolgt ist. Dies ist aber nach den obigen Feststellungen zweifellos zu bejahen. Für eine Prüfung der Rechtmäßigkeit des gegen eine andere Partei gerichteten Abgabenverfahrens bleibt daher im Rahmen der vorliegenden Entscheidung kein Raum.

Zur Abgabenberechnung:

Wie bereits oben ausgeführt, konnten die Bedenken des Bw., er habe für Grundflächen, die ohnedies aus seinem eigenen vorherigen Besitz stammten, Grunderwerbsteuer zu zahlen gehabt, im Rahmen der Berufungsverhandlung ausgeräumt werden.

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

Bei Tauschverträgen über Grundstücke bildet der Verkehrswert des jeweils hingegebenen Grundstückes als Tauschleistung Teil der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer (VwGH 25.10.2006, 2006/16/0018).

Die vom Bw. und seiner Gattin hingegebene Fläche beträgt unbestritten 1.379 m<sup>2</sup>. Unter Berücksichtigung des vom Finanzamt ermittelten (und nicht bekämpften) Verkehrswertes von S 150/m<sup>2</sup> errechnet sich die gesamte Tauschleistung für das Ehepaar mit S 206.850,00. Die anteilige Tauschleistung beim Bw. ist daher mit S 103.425,00 anzusetzen. Das Ehepaar hatte aber eine Zusatzleistung in der Höhe von S 26.000,00 zu erbringen, deren Hälfteanteil ebenfalls in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehen ist.

Daraus ergibt sich folgende Ermittlung der Bemessungsgrundlage:

**Bemessungsgrundlage:**

<b>Text</b>	<b>Betrag</b>
<b>Tauschleistung</b>	S 103.425,00
<b>Zusatzleistung</b>	S 13.000,00

<b>Gegenleistung gem. § 5 GrEStG 1987</b>	S 116.425,00
---	--------------

Die Grunderwerbsteuer war daher gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 mit 3,5 % von S 116.425,00 festzusetzen. Die vom Finanzamt vorgenommene Abgabenfestsetzung in der Höhe von S 4.075,00 (das sind € 296,14) erweist sich somit als zutreffend.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 5. April 2012