

TE Vwgh Erkenntnis 1993/1/28 91/16/0114

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 28.01.1993

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §2 Abs1;
GrEStG 1987 §2 Abs3;
GrEStG 1987 §3 Abs2;
GrEStG 1987 §4 Abs1;
GrEStG 1987 §4 Abs3;
GrEStG 1987 §5 Abs1 Z2;
GrEStG 1987 §6 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z1;
VwRallg;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 91/16/0115

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Närr, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Ladislav, über die Beschwerde

1. des G in X, 2. der Verlassenschaft nach C, wohnhaft gewesen in X, beide vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in S, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Salzburg je vom 9. September 1991, 1. GZ 73-GA5-Sa/91 (hg. Zl. 91/16/0114), und

2. GZ 74-GA5-Sa/91 (hg. Zl. 91/16/0115), je betreffend Grunderwerbsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von je S 10.560,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Am 24. Jänner 1990 schlossen der Rechtsvorgänger der zweitbeschwerdeführenden Verlassenschaft (im folgenden: Vater) und sein Sohn, der Erstbeschwerdeführer (im folgenden: Sohn), einen Realteilungsvertrag ab. Die Vertragspartner waren je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaften EZ 92, 94, 96 und 97 je KG X. Vereinbart wurde, die Miteigentumsgemeinschaft aufzuheben und eine Aufteilung des gemeinsamen Eigentums vorzunehmen. Zu diesem Zweck wurde ein 6400 m² großer Teil des zur EZ 97 gehörigen Grundstückes einem Grundstück aus der EZ 92 zugeschrieben, sodaß der EZ 92 ein Flächenausmaß von 10719 m², den anderen Grundbuchskörpern ein Flächenausmaß von 11034 m² zukam. Der Sohn sollte nun Alleineigentümer der EZ 92, der Vater Alleineigentümer der EZ 94, 96 und 97 sein. Die Vertragspartner gingen davon aus, daß mit Rücksicht auf die jeweilige Beschaffenheit des Grundes die jeweils ins Alleineigentum übernommenen Grundstücke gleichwertig seien, sodaß eine Gegenleistung entfiel. Bekundet wurde auch der Zweck des Realteilungsvertrages, daß der Vater aus seinem nunmehrigen Alleineigentum seine weiteren Nachkommen als väterliche Erbentfertigung je eine in der vertragsgegenständlichen Vermessungsurkunde dargestellte Grundfläche in das Eigentum übertrage, wofür gesonderte Schenkungsverträge errichtet werden. Tatsächlich wies die dem Realteilungsvertrag zugrundegelegte Vermessungsurkunde bereits die Parzellierung für die sechs Schenkungsverträge und den einen Kaufvertrag auf, welche der Vater gleichfalls am 24. Jänner 1990 über eine Gesamtfläche von 5416 m² abschloß. Insbesondere verblieb dem Vater laut Änderungsausweis des Geometers, der das Vermessungsdatum 10. Mai 1989 enthält, das Grundstück Nr. 413/1, mit einer nunmehrigen Fläche von 4337 m².

In ihrer Abgabenerklärung beantragten die Vertragspartner die Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 2 Grunderwerbssteuergesetz 1987 (im folgenden: GrEStG) zufolge Realteilung. Darauf fragte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Salzburg (im folgenden: Finanzamt) beim Lagefinanzamt an, ob die Liegenschaften vor der Teilung eine wirtschaftliche Einheit waren bzw. ob durch die Teilung getrennte wirtschaftliche Einheiten entstünden. Außerdem wurde um Bekanntgabe der Verkehrswerte vor und nach der Teilung gebeten. Das Lagefinanzamt antwortete mit Schreiben vom 24. August 1990 dahingehend, daß 10 wirtschaftliche Einheiten vor und nach der Teilung vorgelegen seien; der Gesamtverkehrswert habe vor der Teilung S 15.975.844,-- betragen; der Wert der beiden Teile betrage S 8.063.544,-- für den Anteil des Sohnes und S 7.910.300,-- für den Anteil des Vaters; die Differenz sei durch die dem Sohn zugesprochene Baulichkeit begründet.

Das Lagefinanzamt schloß eine handschriftliche Aufstellung
an; zwei Bewertungseinheiten betrafen den Sohn (darin
EW-AZ 019-2-1142 = 9704 m²), acht Bewertungseinheiten den Vater
(darin EW AZ 019-2-1135 = 4337 m²).

Das Finanzamt erließ am 17. Oktober 1990 die Grunderwerbsteuerbescheide; unter der Geschäftszahl 90/724.187-8 wird dem Vater auf Basis der Gegenleistung von S 8.063.544,-- die Grunderwerbsteuer mit S 161.271,-- vorgeschrieben. Unter der Aktenzahl 90/724.188-6 wird dem Sohn aufgrund der Gegenleistung von S 7.910.300,-- die Grunderwerbsteuer in Höhe von S 158.206,-- vorgeschrieben.

In ihren dagegen erstatteten Berufungen gaben Vater und Sohn an, sie seien Hälfteeigentümer eines landwirtschaftlichen Anwesens (H-Gut), bestehend aus allen vier Grundbuchskörpern, gewesen. Außer dem Wohnhaus wurden und werden die Flächen landwirtschaftlich genutzt und seien an einen Landwirt zur landwirtschaftlichen Nutzung verpachtet. Die Grunderwerbsteuerbefreiung gelte auch für die Realteilung zusammenhängender Grundstücke; das Lagefinanzamt habe selbst diese Liegenschaft als einheitliche Fläche (EW-AZ 019-1-0390/3 vom 6. September 1989, betreffend Haftlmachergut) behandelt und bewertet. In diesem Bescheid sei zum Stichtag 1. Jänner 1989 der Einheitswert der Gesamtliegenschaft mit S 22.000,-- bemessen worden. Die angefochtenen Bescheide ließen die Bewertungsgrundlagen nicht erkennen.

Das Finanzamt ersuchte aufgrund der Berufungen das Lagefinanzamt um Überprüfung der Verkehrswerte, um Bekanntgabe, ob vor der Teilung eine wirtschaftliche Einheit bestanden habe und wie hoch der Einheitswert vor der Teilung gewesen sei.

Das Lagefinanzamt gab in der Antwort vom 10. Dezember 1990 an, daß der Einheitswert der 10 Einheiten vor der Teilung S 4.186.000,-- betragen habe. Durch die Vermessung in Bauplätze hätten die Vertragspartner nachteilig für sich gehandelt; "auf den 1. 1. 1990 d.h. vor der Realteilung vom 24.1.1990 war Feststellungszeitpunkt Grundvermögen für

vorangeführten 10 Einheiten".

Das Lagefinanzamt hatte unter dem 12. September 1990 - soweit vorliegend und hier unmittelbar beachtlich - zwei Einheitswertbescheide zum 1. Jänner 1990 erlassen. Der eine Einheitswertbescheid, EW 019-2-1135/9, bezieht sich auf das 4337 m² große Grundstück 413/1 (EZ 97) und setzt den Einheitswert dieses Grundbesitzes mit Wirkung vom 1. Jänner 1990 mit S 935.000,-- fest. Begründend wird ausgeführt, daß die Nachfeststellung erforderlich gewesen sei, weil eine wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) gegründet worden sei. Der andere Einheitswertbescheid, EW 019-2-1142/5, bezieht sich auf das 9.704 m² große Grundstück 411 und setzt dessen Einheitswert unter Anführung einer gleichen Begründung wie im ersten Bescheid mit Wirkung vom 1. Jänner 1990 mit S 1.571.000,-- fest. Die gegen die beiden Einheitswertbescheide zunächst erhobenen Berufungen wurden am 4. Dezember 1990 "als gegenstandslos" zurückgezogen.

In den Berufungsvorentscheidungen, mit denen die Berufungen abgewiesen wurden, verwies das Finanzamt auf die Vermessungen in Bauplätze im Jahr 1989. Der Vertrag habe nicht die Realteilung der einzelnen wirtschaftlichen Einheiten bewirkt, sondern es sei das gesamte Eigentum in der Weise geteilt worden, daß vorher wie nachher 10 wirtschaftliche Einheiten bestanden. Das Lagefinanzamt habe die in Rechtskraft erwachsenen Einheitswertbescheide erlassen. Es sei also von einem Tausch auszugehen und die Preise für Baugrundstücke maßgebend; nach der in der Bewertungsstelle des Lagefinanzamtes erliegenden Kaufpreissammlung seien für vergleichbare Grundstücke wesentlich höhere Kaufpreise erzielt worden, sodaß die herangezogenen Werte (S 600,-- bis 1000,-- pro Quadratmeter) im Hinblick auf die noch durchzuführenden Aufschließungen angemessen erschienen.

In den Vorlageanträgen wird die Feststellung bekämpft, es seien bereits im Jahre 1989 landwirtschaftliche Grundstücke in Bauplätze vermessen worden. Vielmehr sei die Erstellung einer Vermessungskarte erforderlich gewesen, um die Realteilung entsprechend den Bestimmungen des Liegenschaftsteilungsgesetzes vornehmen zu können. Hier liege keine Vermögensauseinandersetzung, sondern die Sachteilung einer einzigen wirtschaftlichen Einheit (Haftlmachergut) vor. Es seien keine Bauplätze geschaffen worden, weil niemand die Verbauung beabsichtige; vielmehr liege weiterhin landwirtschaftliche Nutzung vor. Der Großteil der Fläche des Sohnes werde laut neuem Flächenwidmungsplan wieder als Grünland ausgewiesen. Der Bescheid sei auch deshalb mangelhaft, weil für die Bewertung kein Gutachten eines landwirtschaftlichen Sachverständigen eingeholt wurde. Die Wegfläche sei nicht entsprechend (S 10,-- bis S 15,-- pro Quadratmeter) bewertet worden. Entsprechend der anlässlich der Schenkungsverträge vorgenommenen Bewertung hätten für den Teil des Vaters S 2.050.363,--, für den Teil des Sohnes S 2.240.079,-- herangezogen werden müssen.

Mit den angefochtenen Berufungsentscheidungen wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab. Die Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 2 GrEStG komme nur dann zum Tragen, wenn eine wirtschaftliche Einheit unter mehreren Miteigentümern der Fläche nach geteilt werde; wenn mehrere wirtschaftliche Einheiten geteilt werden, handle es sich um eine Vermögensauseinandersetzung. Werde jeder der Beteiligten Alleineigentümer an einer oder mehreren wirtschaftlichen Einheiten, so liege ein Grundstücktausch vor. Die Feststellung des Lagefinanzamtes, Vater und Sohn seien zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses Miteigentümer von 10 wirtschaftlichen Einheiten gewesen, bilde die Grundlage für die Steuervorschreibung. Hinsichtlich der Wertermittlung konnte die Behörde gemäß §§ 177 BAO das Fachwissen der Bewertungsstelle heranziehen und auf die Einholung von Gutachten verzichten. Das Weggrundstück 414/1 sei außer Ansatz geblieben; nach Abzug des Gebäudewertes sei von einem Durchschnittspreis von S 720,-- pro Quadratmeter auszugehen.

Gegen diese Berufungsentscheidungen richten sich die vorliegenden Beschwerden, in denen jeweils die Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften beantragt wird.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstatteten Gegenschriften vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Verbindung beider Rechtssachen wegen ihres persönlichen, sachlichen und rechtlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung beschlossen und erwogen:

Wird ein Grundstück, das mehreren Miteigentümern gehört, von diesen der Fläche nach geteilt, so wird gemäß § 3 Abs. 2 GrEStG die Steuer nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstückes, das der einzelne Erwerber erhält, dem Bruchteil entspricht, mit dem er am gesamten zu verteilenden Grundstück beteiligt ist. Bezieht sich der Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, so werden sie als ein Grundstück angesehen.

Als Grundstück im Sinne des § 3 Abs. 2 GrEStG ist daher auch eine Mehrheit von Grundstücken zu verstehen, wenn diese eine wirtschaftliche Einheit bilden. Wird aber gemeinschaftliches Vermögen als ein Komplex mehrerer wirtschaftlicher Einheiten geteilt, so handelt es sich nicht um eine Sachteilung, sondern um den Austausch einzelner Vermögensbestandteile. Die Bestimmung des § 3 Abs. 2 GrEStG ist daher nur anzuwenden, wenn eine wirtschaftliche Einheit der Fläche nach geteilt wird. Erfolgt die Aufteilung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten in der Weise, daß jeder der Beteiligten Alleineigentümer an einer wirtschaftlichen Einheit wird, so liegt ein Austausch von Miteigentumsanteilen an verschiedenen wirtschaftlichen Einheiten vor, der als Grundstückstausch (§ 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG) zu versteuern ist.

Der Begriff der wirtschaftlichen Einheit hat im Grunderwerbsteuerrecht die gleiche Bedeutung wie im Bewertungsgesetz. Was als wirtschaftliche Einheit zu gelten hat, wird von den Lagefinanzämtern im Bewertungsverfahren bestimmt. Die Finanzämter für Gebühren und Verkehrsteuern sind an die Feststellungen der Lagefinanzämter gebunden, wobei maßgebend der Einheitswert zum letzten dem Erwerb vorangegangenen Feststellungszeitpunkt ist (vgl. hg. Erkenntnis vom 9. Juli 1992, Zl. 91/16/0119, 0120, m.w.N.).

Soweit die Beschwerdeführer die Feststellung bekämpfen, im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses seien sie Miteigentümer an 10 wirtschaftlichen Einheiten gewesen, seien sie darauf hingewiesen, daß das Lagefinanzamt jedenfalls für zwei wirtschaftliche Einheiten zum 1. Jänner 1990 Bewertungsbescheide erlassen hat. Offenbar ging es von Neugründungen wirtschaftlicher Einheiten 1989 aus, sodaß gemäß § 22 Abs. 1 erster Satz Bewertungsgesetz die Neufeststellung für den 1. Jänner 1990 erfolgte. Völlig ohne Belang ist hingegen das Datum des Einheitswert-Bescheides, da § 22 Abs. 2 BewG den Nachfeststellungszeitpunkt auf den Beginn des Kalenderjahres festsetzt, das dem maßgebenden Ereignis folgt. Jedenfalls mußte das Finanzamt aufgrund dieser Bescheide von zwei wirtschaftlichen Einheiten, nämlich dem Grundstück 413/1, EZ 97 (EW AZ 019-2-1135/9) und dem Grundstück 411

(EW AZ 019-2-1142/5) ab 1. Jänner 1990 ausgehen.

Nach § 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung. In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, daß die "Tauschleistung des anderen Vertragsteiles" das von dem Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingegebene (vertauschte) Grundstück ist, das als Gegenleistung nach dem Verkehrswert zu bemessen ist (zuletzt hg. Erkenntnis vom 22. Oktober 1992, Zl. 91/16/0112, m.w.N.).

Die Gegenleistung des Vaters war gemäß Punkt III 1. des Vertrages sein HÄLFTEanteil an der (neuen) Liegenschaft EZ 92 im Ausmaß von 10719 m², welche Gesamtfläche mit S 8,063.544,-- bewertet wurde. Gegenleistung des Sohnes war gemäß Punkt III 2. des Vertrages sein Hälfteanteil an den übrigen Grundstücken im Gesamtausmaß von 11034 m², was unter Abzug des Weggrundstückes mit insgesamt S 7,910.300,-- bewertet wurde. Da jeder Tauschwerber bereits Hälfteigentümer des Tauschobjektes war, war Gegenstand des grunderwerbsteuerpflichtigen Liegenschaftsverkehrs nur die jeweils fremde Hälfte (siehe das bei Czurda, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1955, RZ 27a II zu § 7 GrEStG 1955 angeführte Beispiel). Wenn nun die belangte Behörde das gesamte Grundstück und nicht den Hälfteanteil als Gegenleistung für die Steuerbemessung herangezogen hat, belastete sie die angefochtenen Bescheide mit Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes. Die inhaltliche Rechtswidrigkeit besteht nicht darin, daß von mehreren Wirtschaftsgütern ausgegangen wurde, sondern darin, daß der volle Wert in Anschlag gebracht wurde, obwohl nur jeweils eine Hälfte getauscht wurde.

Die Verfahrensrüge ist berechtigt. Die in der Stellungnahme des Erstbeschwerdeführers vom 10. Juli 1991 aufgestellte Behauptung, Vater und Sohn seien bereits am 4. April 1989 mit der Mitteilung an den Beschwerdeführervertreter herangetreten, sie hätten den Liegenschaftsbesitz real geteilt, blieb ungeprüft. Insbesondere wurde nicht erörtert, ob es die Mitteilung über ein bereits geschlossenes grunderwerbsteuerpflichtiges Rechtsgeschäft war oder nur die Mitteilung, ein solches Rechtsgeschäft herbeiführen zu wollen.

Hinsichtlich des Quadratmeterpreises bei Baugrundstücken von S 720,-- können die Beschwerdeführer den Ausführungen der belangten Behörde, Grundlage sei die Kaufpreissammlung des Lagefinanzamtes, nichts Stichhaltiges entgegensetzen. Die stets aufgestellte Behauptung, es handle sich insgesamt um Grünland und nicht um Bauland, wird in der Beschwerde noch hinsichtlich des Grundstückes 411/1 aufrechterhalten, welches jetzt dem Sohn gehört. Die belangte Behörde hätte bei Bewertung der erbrachten Gegenleistungen darüber Feststellungen treffen müssen, ob am 24. Jänner 1990 (§ 8 Abs. 1 GrEStG) diese Gegenleistungen tatsächlich Bauland (§ 52 Abs. 2 BewG)

betrafen und daher mit dem genannten Quadratmeterpreis zu bewerten waren. Die anlässlich der Beschwerde vorgelegte Bestätigung des Marktgemeindeamtes X sagt nichts über die Widmung zum Stichtag aus; außerdem ist von einem Grundstück "711" (Tippfehler ?) die Rede. Das damit verbundene Vorbringen ist aber jedenfalls nicht neu, (im Sinne des § 41 VwGG) sodaß bei der Verkehrswertermittlung auf diese Umstände hätte Bedacht genommen werden müssen. Der gerügte Verfahrensmangel liegt somit vor.

Die angefochtenen Berufungsentscheidungen sind daher wegen der (vorrangigen) Rechtswidrigkeit des Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Zuerkennung der Aufwandersätze gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG. Da die Beschwerdeführer die Ansätze der Pauschalierungsverordnung BGBl. Nr. 104/1991 nicht berücksichtigten, sind ihnen die tatsächlich geltend gemachten Kosten zuzusprechen.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1993:1991160114.X00

Im RIS seit

14.01.2002

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at