

TE Vwgh Erkenntnis 2021/3/19 Ro 2019/13/0022

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.03.2021

Index

000

001 Verwaltungsrecht allgemein

32 Steuerrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

32/06 Verkehrssteuern

33 Bewertungsrecht

34 Monopole

Norm

AbgÄG 2012

EStG 1988 §30 Abs2 Z4

GrEStG 1987 §3 Abs1 Z5

StabG 01te 2012

VwRallg

1. EStG 1988 § 30 heute
2. EStG 1988 § 30 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 30 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 30 gültig von 01.09.2023 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 30 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
7. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
8. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
9. EStG 1988 § 30 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
10. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
11. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 30 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
13. EStG 1988 § 30 gültig von 30.12.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
14. EStG 1988 § 30 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
16. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
17. EStG 1988 § 30 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008

19. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
20. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2001 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. EStG 1988 § 30 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
22. EStG 1988 § 30 gültig von 28.04.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 21/2000
23. EStG 1988 § 30 gültig von 15.07.1999 bis 27.04.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
24. EStG 1988 § 30 gültig von 01.12.1993 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
25. EStG 1988 § 30 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. GrEStG 1987 § 3 heute
2. GrEStG 1987 § 3 gültig ab 01.07.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
3. GrEStG 1987 § 3 gültig von 22.07.2023 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.07.2020 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
5. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
6. GrEStG 1987 § 3 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
7. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
8. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
9. GrEStG 1987 § 3 gültig von 31.05.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2014
10. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.01.2013 bis 30.05.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
12. GrEStG 1987 § 3 gültig von 31.12.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
13. GrEStG 1987 § 3 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
14. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.08.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
15. GrEStG 1987 § 3 gültig von 01.08.2008 bis 31.07.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
16. GrEStG 1987 § 3 gültig von 27.06.2008 bis 31.07.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
17. GrEStG 1987 § 3 gültig von 27.06.2001 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. GrEStG 1987 § 3 gültig von 17.07.1987 bis 26.06.2001

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Nowakowski und die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr. in Lachmayer als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Waldviertel in 3500 Krems an der Donau, Rechte Kremszeile 58, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 7. Februar 2019, Zl. RV/7102676/2015, betreffend Einkommensteuer 2013 (mitbeteiligte Partei: W in K, vertreten durch S, Erwachsenenvertreterin in K), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

1

Der Mitbeteiligte war aufgrund eines Schenkungsvertrages Alleineigentümer der aneinander angrenzenden Grundstücke X/5 und X/6 im Ausmaß von 2.061 m², die (wie weitere Grundstücke in diesem Bereich) mit Beschluss des Gemeinderates vom 12. Dezember 2012 in Bauland-Wohngebiet umgewidmet wurden. Weil die Gemeinde eine Zufahrtsstraße errichtete, wurden die genannten beiden Grundstücke mit Vermessungsurkunde vom 26. April 2013 geteilt und musste der Mitbeteiligte sodann durch die Vermessung entstandene Teilflächen aus diesen Grundstücken (im Ausmaß von 918 m²) an die Gemeinde (öffentliches Gut) für Zwecke der Straße abtreten. Die Breite der dem Mitbeteiligten verbliebenen Grundstücke X/5 und X/6 (im Gesamtausmaß von 1.143 m²) reduzierte sich dadurch durchschnittlich auf ungefähr die Hälfte. Dem Vorbringen des Mitbeteiligten vor dem Finanzamt zufolge waren die beiden Grundstücke wegen der geringen verbliebenen Breite nicht mehr für eine Bebauung geeignet.

2

Am 10. Juli 2013 schloss der Mitbeteiligte mit den Eheleuten D, den Eigentümern der an die Grundstücke X/5 und X/6 angrenzenden Grundstücke, einen Tauschvertrag, mit welchem er diesen das Eigentum an den in

Rede stehenden Grundstücken (1.143 m²) im Tauschweg gegen die Grundstücke y/3 (585 m²) und y/4 (630 m²) einräumte. Die Vertragsparteien hielten fest, dass die Tauschobjekte zwar nicht flächengleich, jedoch „im Hinblick auf die Ausformung und die zu erfolgende Abtretung in das öffentliche Gut“ wertgleich seien, sodass keine der Vertragsparteien eine Ausgleichszahlung zu leisten habe.

3

Im Einkommensteuerbescheid des Mitbeteiligten für das Jahr 2013 beurteilte das Finanzamt den Tausch der Grundflächen zwischen dem Mitbeteiligten und den Eheleuten D als steuerpflichtige Grundstücksveräußerung.

4

Der Mitbeteiligte erhob Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 und vertrat den Standpunkt, dass im Streitfall die Steuerbefreiung für Tauschvorgänge gemäß § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 greife. Der Mitbeteiligte erhob Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 und vertrat den Standpunkt, dass im Streitfall die Steuerbefreiung für Tauschvorgänge gemäß Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 greife.

5

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdeentscheidung mit der Begründung, dass der Tausch nicht im Rahmen eines Baulandumlegungsverfahrens erfolgt sei. Der Mitbeteiligte beantragte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

6

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde statt und stellte fest, der Mitbeteiligte sei auf Grund eines Schenkungsvertrages seit 1986 grundbücherlicher Eigentümer einer Liegenschaft im Gesamtausmaß von 2.061 m² gewesen. Die Liegenschaft sei mit Gemeinderatsbeschluss vom 12. Dezember 2012 in Bauland-Wohngebiet umgewidmet worden. Mit Vermessungsurkunde vom 26. April 2013 sei die Liegenschaft geteilt worden und der Mitbeteiligte habe Teilflächen unentgeltlich an das öffentliche Gut abtreten müssen. Die verbleibenden Teilflächen seien in die Liegenschaften angrenzender Liegenschaftseigentümer einbezogen worden. Auf dem öffentlichen Gut sei - zur Erreichbarkeit der angrenzenden Liegenschaften - eine Straße errichtet worden. Zum Ausgleich habe der Mitbeteiligte von den Eigentümern der angrenzenden Liegenschaften ein aus deren Liegenschaften neu gebildetes Grundstück im Ausmaß von insgesamt 1.215 m² erhalten. Es sei Gleichwertigkeit der Liegenschaften angenommen worden und keine der Parteien habe eine Ausgleichszahlung leisten müssen. Für die Grundstücke sei ein Wert von 46.170 € festgestellt worden. Der Tausch sei nicht im Rahmen eines förmlichen Zusammenlegungs-, Flurbereinigungs- oder Baulandumlegungsverfahrens durchgeführt worden.

7

In rechtlicher Würdigung des festgestellten Sachverhaltes führte das Bundesfinanzgericht nach Darstellung der bezughabenden Gesetzesstellen im Wesentlichen aus, Einkünfte begründender Tatbestand des § 30 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sei die Veräußerung eines Grundstückes. Unter Veräußerung sei jede entgeltliche Übertragung zu verstehen. Würden Grundstücke getauscht, liege bei jedem der Tauschpartner eine steuerpflichtige Veräußerung vor, wobei als Veräußerungserlös und Anschaffungskosten jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes anzusehen sei. In rechtlicher Würdigung des festgestellten Sachverhaltes führte das Bundesfinanzgericht nach Darstellung der bezughabenden Gesetzesstellen im Wesentlichen aus, Einkünfte begründender Tatbestand des Paragraph 30, Absatz eins, EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sei die Veräußerung eines Grundstückes. Unter Veräußerung sei jede entgeltliche Übertragung zu verstehen. Würden Grundstücke getauscht, liege bei jedem der Tauschpartner eine steuerpflichtige Veräußerung vor, wobei als Veräußerungserlös und Anschaffungskosten jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes anzusehen sei.

8

Der Mitbeteiligte vertrete den Standpunkt, dass im gegenständlichen Fall der Befreiungstatbestand des § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 greife. Der Mitbeteiligte vertrete den Standpunkt, dass im gegenständlichen Fall der Befreiungstatbestand des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 greife.

9

Nach § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2012 seien Einkünfte aus

Tauschvorgängen im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland von der Besteuerung ausgenommen. Unter Baulandumlegung verstehe man die Umstrukturierung der Grundstücksgrenzen in einem zusammenhängenden, aus mehreren Grundstücken bestehenden Baulandgebiet auf Grund von behördlichen Maßnahmen nach den zur besseren Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften. Nach der Intention des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 komme die Befreiung nur dann zur Anwendung, wenn die Umgestaltung im Rahmen eines Umlegungsverfahrens durchgeführt werde. Da es aber in einer Reihe von Bundesländern (Burgenland, Kärnten, Niederösterreich und Oberösterreich) keine entsprechenden landesgesetzlichen Vorschriften gäbe, sei mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012 rückwirkend zum 1. April 2012 bei der Bestimmung des § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 das Wort „insbesondere“ eingefügt worden. Daher müsse die behördliche Maßnahme nicht mehr auf der Basis von für die Baulandumlegung geltenden Vorschriften erfolgen; allerdings müsse das öffentliche Interesse nachgewiesen werden. Nach Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 in der Fassung, des Abgabenänderungsgesetzes 2012 seien Einkünfte aus Tauschvorgängen im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland von der Besteuerung ausgenommen. Unter Baulandumlegung verstehe man die Umstrukturierung der Grundstücksgrenzen in einem zusammenhängenden, aus mehreren Grundstücken bestehenden Baulandgebiet auf Grund von behördlichen Maßnahmen nach den zur besseren Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften. Nach der Intention des 1. Stabilitätsgesetzes 2012 komme die Befreiung nur dann zur Anwendung, wenn die Umgestaltung im Rahmen eines Umlegungsverfahrens durchgeführt werde. Da es aber in einer Reihe von Bundesländern (Burgenland, Kärnten, Niederösterreich und Oberösterreich) keine entsprechenden landesgesetzlichen Vorschriften gäbe, sei mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012 rückwirkend zum 1. April 2012 bei der Bestimmung des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 das Wort „insbesondere“ eingefügt worden. Daher müsse die behördliche Maßnahme nicht mehr auf der Basis von für die Baulandumlegung geltenden Vorschriften erfolgen; allerdings müsse das öffentliche Interesse nachgewiesen werden.

10

Im Streitfall sei die Initiative zu den getroffenen Tauschvereinbarungen von der Behörde ausgegangen, die eine Änderung des Flächenwidmungsplanes beschlossen und in der Folge die Errichtung einer Straße zur Erschließung dieses Baugebietes geplant habe. Es seien von der Gemeinde auch Vermessungen in Auftrag gegeben worden, um das Ausmaß der für die Errichtung der Straße abzutretenden Grundstücksflächen an das öffentliche Gut festzustellen. Für die Errichtung dieser Straße seien Teilflächen der Liegenschaft des Mitbeteiligten benötigt worden, welche die Behörde auch im Wege des Enteignungsverfahrens hätte beanspruchen können. Der Mitbeteiligte habe dem Tausch zugestimmt, um ein drohendes behördliches Verfahren und die Entwertung seiner Liegenschaft, die nach dem verbliebenen Ausmaß einer Bebauung nicht mehr zugänglich gewesen wäre, abzuwenden. Der Tausch sei somit nicht auf Grund einer privaten Initiative des Mitbeteiligten, sondern auf Grund einer behördlichen Initiative erfolgt, von der seine Liegenschaft unmittelbar betroffen gewesen sei.

11

Die ordentliche Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob die Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 für Tauschvorgänge auch dann zur Anwendung gelangen könne, wenn kein förmliches Baulandumlegungsverfahren durchgeführt worden sei. Die ordentliche Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage fehle, ob die Befreiungsbestimmung des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 für Tauschvorgänge auch dann zur Anwendung gelangen könne, wenn kein förmliches Baulandumlegungsverfahren durchgeführt worden sei.

12

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Revision des Finanzamts, in der vorgebracht wird, es fehle Rechtsprechung zur Frage, ob eine private Tauschvereinbarung einer Baulandumlegung iSd § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 vergleichbar sei, wenn behördliche Maßnahmen indirekt den Anlass zum Tausch gegeben hätten. Die Revision rügt auch die Unvertretbarkeit der Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts, wonach der Mitbeteiligte dem Tausch zugestimmt habe, um ein drohendes behördliches Verfahren zu vermeiden. Die Abtretung von Grundflächen in das öffentliche Gut und die Errichtung der Straße wären auch erfolgt, wenn es

den revisionsgegenständlichen Grundstückstausch nicht gegeben hätte. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Revision des Finanzamts, in der vorgebracht wird, es fehle Rechtsprechung zur Frage, ob eine private Tauschvereinbarung einer Baulandumlegung iSd Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 vergleichbar sei, wenn behördliche Maßnahmen indirekt den Anlass zum Tausch gegeben hätten. Die Revision rügt auch die Unvertretbarkeit der Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts, wonach der Mitbeteiligte dem Tausch zugestimmt habe, um ein drohendes behördliches Verfahren zu vermeiden. Die Abtretung von Grundflächen in das öffentliche Gut und die Errichtung der Straße wären auch erfolgt, wenn es den revisionsgegenständlichen Grundstückstausch nicht gegeben hätte.

13

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

14

§ 30 EStG 1988 regelt seit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 (1. StabG 2012), BGBl. I Nr. 22/2012, die Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen und lautete bei seiner Einführung auszugsweise wie folgt: Paragraph 30, EStG 1988 regelt seit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 (1. StabG 2012), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 22 aus 2012, die Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen und lautete bei seiner Einführung auszugsweise wie folgt:

„§ 30. (1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen. Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.“

§ 30. (1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen. Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist Paragraph 6, Ziffer 14, sinngemäß anzuwenden.

(2) Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte:

[...]

3.

Aus der Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs.

4.

Aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951, BGBl. Nr. 103/1951, sowie im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften. Das in solchen Verfahren erworbene Grundstück tritt hinsichtlich aller für die Ermittlung der Einkünfte relevanter Umstände an die Stelle des hingegebenen Grundstückes.“

Aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951, Bundesgesetzblatt Nr. 103 aus 1951, sowie im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften. Das in solchen Verfahren erworbene Grundstück tritt hinsichtlich aller für die Ermittlung der Einkünfte relevanter Umstände an die Stelle des hingegebenen Grundstückes.“

15

Zu den in § 30 Abs. 2 Z 3 und 4 EStG 1988 normierten Steuerbefreiungen wurde in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ausgeführt (ErIRV 1680 BlgNR 24. GP 8): Zu den in Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 3, und 4 EStG 1988 normierten Steuerbefreiungen wurde in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ausgeführt (ErIRV 1680 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 8,):

„Unverändert befreit bleiben Grundstücke, die infolge eines behördlichen Eingriffes oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffes veräußert werden.

[...]

Zusätzlich zu diesen dem Grunde nach bereits bestehenden Steuerbefreiungen soll der Tausch (und somit im steuerlichen Sinn die Veräußerung) von Grundstücken im Rahmen von Zusammenlegungs- und Flurbereinigungsverfahren im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes steuerfrei sein. Wird das erworbene Grundstück in weiterer Folge veräußert, sind für die steuerliche Beurteilung des Veräußerungsvorganges allerdings die steuerlich relevanten Eigenschaften des (der) hingegebenen Grundstücke(s) heranzuziehen. Damit wird sichergestellt, dass der Tauschvorgang selbst steuerneutral bleibt, aber dies keine Auswirkungen auf die bei den Tauschpartnern jeweils steuerhängigen stillen Reserven hat. [...]“

16

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012 (AbgÄG 2012), BGBl. I Nr. 112/2012 wurde § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 rückwirkend zum 1. April 2012 dahingehend geändert, dass die Einkünfte aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, „insbesondere“ nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften, von der Besteuerung ausgenommen sind. Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012 (AbgÄG 2012), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 112 aus 2012, wurde Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 rückwirkend zum 1. April 2012 dahingehend geändert, dass die Einkünfte aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, „insbesondere“ nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften, von der Besteuerung ausgenommen sind.

17

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wird zur rückwirkenden Änderung des § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 ausgeführt (ErlRV 1960 BlgNR 24. GP 24): In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage wird zur rückwirkenden Änderung des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 ausgeführt (ErlRV 1960 BlgNR 24. Gesetzgebungsperiode 24,):

„Die in § 30 Abs. 2 Z 4 im 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, vorgesehene Befreiung für Tauschvorgänge im Zusammenhang mit behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland nach den entsprechenden landesgesetzlichen Vorschriften soll zur Baulandmobilisierung im öffentlichen Interesse beitragen. Da aber nicht in allen Bundesländern entsprechende Vorschriften vorhanden sind und in der Praxis die Notwendigkeit besteht, sinnvoll bebaubare Bauplätze im Wege privatrechtlicher Tausch- und Ringtauschvereinbarungen zu schaffen, soll die Befreiung bei Fehlen entsprechender Vorschriften auch auf vergleichbare Vorgänge ausgedehnt werden. Voraussetzung ist jedoch, dass das öffentliche Interesse bzw. die behördliche Maßnahme anderweitig dokumentierbar ist; dies wird insbesondere durch Vorlage entsprechender Gemeinderatsbeschlüsse möglich sein.“ „Die in Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, im 1. Stabilitätsgesetz 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 22 aus 2012, vorgesehene Befreiung für Tauschvorgänge im Zusammenhang mit behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland nach den entsprechenden landesgesetzlichen Vorschriften soll zur Baulandmobilisierung im öffentlichen Interesse beitragen. Da aber nicht in allen Bundesländern entsprechende Vorschriften vorhanden sind und in der Praxis die Notwendigkeit besteht, sinnvoll bebaubare Bauplätze im Wege privatrechtlicher Tausch- und Ringtauschvereinbarungen zu schaffen, soll die Befreiung bei Fehlen entsprechender Vorschriften auch auf vergleichbare Vorgänge ausgedehnt werden. Voraussetzung ist jedoch, dass das öffentliche Interesse bzw. die behördliche Maßnahme anderweitig dokumentierbar ist; dies wird insbesondere durch Vorlage entsprechender Gemeinderatsbeschlüsse möglich sein.“

18

Beim Tausch von Wirtschaftsgütern liegt gemäß § 6 Z 14 lit. a EStG 1988, auf den § 30 Abs. 1 EStG 1988 verweist, jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Als Veräußerungspreis des hingegebenen Wirtschaftsgutes und als Anschaffungskosten des erworbenen Wirtschaftsgutes sind jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes anzusetzen. Beim Tausch von Wirtschaftsgütern liegt gemäß Paragraph 6, Ziffer 14, Litera a, EStG 1988, auf den Paragraph 30, Absatz eins, EStG 1988 verweist, jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Als Veräußerungspreis des hingegebenen Wirtschaftsgutes und als Anschaffungskosten des erworbenen Wirtschaftsgutes sind jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes anzusetzen.

19

Strittig ist, ob die hier in Rede stehenden - aus einem Tauschvorgang resultierenden - Einkünfte des Mitbeteiligten gemäß § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 von der Besteuerung ausgenommen sind. § 30 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 kam im Streitfall nicht zur Anwendung. Strittig ist, ob die hier in Rede stehenden - aus einem Tauschvorgang resultierenden - Einkünfte des Mitbeteiligten gemäß Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 von der Besteuerung ausgenommen sind. Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 3, EStG 1988 kam im Streitfall nicht zur Anwendung.

20

Nach § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 idF AbgÄG 2012 sind die Einkünfte aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, insbesondere nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften, von der Besteuerung ausgenommen. Nach Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 in der Fassung, AbgÄG 2012 sind die Einkünfte aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, insbesondere nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften, von der Besteuerung ausgenommen.

21

§ 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 idF 1. StabG 2012 kam nur zur Anwendung, wenn die behördliche Maßnahme nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften durchgeführt wurde. Da es in einer Reihe von Bundesländern keine entsprechenden Vorschriften gab, wurde mit dem AbgÄG 2012 rückwirkend zum 1. April 2012 das Wort „insbesondere“ eingefügt. Damit muss die behördliche Maßnahme - anders als bei der Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 5 Grunderwerbsteuergesetz 1987 - nicht zwingend „nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften“ erfolgen. Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 in der Fassung eins, StabG 2012 kam nur zur Anwendung, wenn die behördliche Maßnahme nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften durchgeführt wurde. Da es in einer Reihe von Bundesländern keine entsprechenden Vorschriften gab, wurde mit dem AbgÄG 2012 rückwirkend zum 1. April 2012 das Wort „insbesondere“ eingefügt. Damit muss die behördliche Maßnahme - anders als bei der Steuerbefreiung nach Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 5, Grunderwerbsteuergesetz 1987 - nicht zwingend „nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften“ erfolgen.

22

Die Ausdehnung auf vergleichbare Vorgänge ist nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum AbgÄG 2012 erfolgt, um sinnvoll bebaubare Bauplätze im Wege privatrechtlicher Tausch- und Ringtauschvereinbarungen zu schaffen. Voraussetzung ist jedoch - so die Erläuterungen weiter -, dass das öffentliche Interesse bzw. die behördliche Maßnahme anderweitig (insbesondere durch Vorlage entsprechender Gemeinderatsbeschlüsse) dokumentierbar ist.

23

Der Mitbeteiligte war unstrittig seit 1986 Eigentümer einer Liegenschaft. Die Liegenschaft befand sich in einem Bereich, der von der Gemeinde im Jahr 2012 in Bauland-Wohngebiet umgewidmet und durch eine Straße erschlossen wurde. Zum Zwecke der Erschließung musste der Mitbeteiligte - nach den insoweit unbekämpft gebliebenen Feststellungen des Bundesfinanzgerichts - im Jahr 2013 Teile der Liegenschaft unentgeltlich an das öffentliche Gut abtreten. Die verbleibenden Grundstücke des Mitbeteiligten waren nach seinem Vorbringen im bisherigen Verfahren - welchem die Revision nicht entgegentritt - wegen der geringen Breite für eine Bebauung nicht mehr geeignet. Als Folge dessen hat der Mitbeteiligte die beiden Grundstücke den Eigentümern der angrenzenden Grundstücke im Tausch gegen andere Baugrundstücke übertragen.

24

Die angeführten Maßnahmen haben zur besseren Gestaltung von Bauland beigetragen, die nach der Rechtsprechung insbesondere dann vorliegt, wenn damit relevanten öffentlichen Interessen unter dem Gesichtspunkt der besseren Bebaubarkeit gedient wird (vgl. z.B. VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139, mwN). Sie wurden durch eine Maßnahme der Gemeinde (Erschließung des in Bauland umgewidmeten Bereichs durch die Errichtung einer Straße) in Gang gesetzt, womit das öffentliche Interesse an diesen Maßnahmen hinreichend dokumentiert wird. Die nach Abtretung der Grundflächen dem Mitbeteiligten verbliebenen Flächen waren - seinem Vorbringen zufolge, zu dem das Bundesfinanzgericht zwar keine Feststellungen getroffen hat, das aber unwidersprochen ist - für eine Bebauung ungeeignet. Ein durch eine solche Situation

ausgelöster Tausch wie der hier zu beurteilende erfolgt noch „im Rahmen“ der ihm zugrundeliegenden behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland. Damit kann dem Bundesfinanzgericht aber nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es im angefochtenen Erkenntnis davon ausgegangen ist, dass im Revisionsfall die Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 idF AbgÄG 2012 zur Anwendung kommt. Die angeführten Maßnahmen haben zur besseren Gestaltung von Bauland beigetragen, die nach der Rechtsprechung insbesondere dann vorliegt, wenn damit relevanten öffentlichen Interessen unter dem Gesichtspunkt der besseren Bebaubarkeit gedient wird vergleiche , z.B. VwGH 27.11.2008, 2007/16/0139, mwN). Sie wurden durch eine Maßnahme der Gemeinde (Erschließung des in Bauland umgewidmeten Bereichs durch die Errichtung einer Straße) in Gang gesetzt, womit das öffentliche Interesse an diesen Maßnahmen hinreichend dokumentiert wird. Die nach Abtretung der Grundflächen dem Mitbeteiligten verbliebenen Flächen waren - seinem Vorbringen zufolge, zu dem das Bundesfinanzgericht zwar keine Feststellungen getroffen hat, das aber unwidersprochen ist - für eine Bebauung ungeeignet. Ein durch eine solche Situation ausgelöster Tausch wie der hier zu beurteilende erfolgt noch „im Rahmen“ der ihm zugrundeliegenden behördlichen Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland. Damit kann dem Bundesfinanzgericht aber nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es im angefochtenen Erkenntnis davon ausgegangen ist, dass im Revisionsfall die Befreiungsbestimmung des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer 4, EStG 1988 in der Fassung , AbgÄG 2012 zur Anwendung kommt.

25

Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

Wien, am 19. März 2021

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2021:RO2019130022.J00

Im RIS seit

13.04.2021

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2021

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at