



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des CP, Adr, vertreten durch Mag. Berhard Stimitzer, Rechtsanwalt, 4822 Bad Goisern, Obere Marktstraße 2, vom 30. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 29. März 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

#### **Tauschvertrag vom 7. Oktober 2005**

HRP sind Hälfte Eigentümer der Liegenschaft 5 (5) mit dem darauf befindlichen Gebäude.

CP ist Alleineigentümer der Liegenschaft 1 (1).

UR sind Hälfte Eigentümer der Liegenschaft 2 (2).

#### Tausch A)

HRP tauschen das Teilstück 1 (=Garten hinter dem Haus) ihrer Liegenschaft im Ausmaß von 995 m<sup>2</sup> und CP tauscht das Teilstück 2 seiner Liegenschaft im Ausmaß von 865 m<sup>2</sup>.

*In Folge annähernd gleicher Größe und Lage sind beide Tauschgrundstücke als wertgleich zu betrachten. Der gegenständliche Grundstückstausch erfolgt lediglich zu Zwecken einer besseren und vereinfachten Nutzung der jeweiligen Liegenschaften. Zu Zwecken der Gebührenbe-*

*messung wird die Bewertung jedes der beiden Tauschgrundstücke mit je 25.000,00 € vorgenommen.*

#### Tausch B)

CP tauscht sein durch den Tausch A neu gebildetes Grundstück 1 im Ausmaß von 1.808 m<sup>2</sup> gegen das aus der Liegenschaft 2 von UR ebenfalls neu gebildete Grundstück 9.

*In Folge annähernd gleicher Größe und Lage sind beide Tauschgrundstücke als wertgleich zu betrachten. Der gegenständliche Grundstückstausch erfolgt lediglich zu Zwecken einer besseren und vereinfachten Nutzung der jeweiligen Liegenschaften. Zu Zwecken der Gebühren Bemessung wird die Bewertung jedes der beiden Tauschgrundstücke mit je 50.000,00 € vorgenommen.*

Außerdem räumen UR den jeweiligen Eigentümern von Grundstück 9 das Fahrrecht über ihr Grundstück 2 ein.

Der Schriftenverfasser hat die von CP hierfür geschuldete Grunderwerbsteuer (GrESt) von der jeweiligen Tauschleistung wie folgt selbst berechnet.

Tausch A (2 %)	HHP	12.500,00 €	250,00 €
	RMP	12.500,00 €	250,00 €
Tausch B (3,5 %)	HU	25.000,00 €	875,00 €
	EU	25.000,00 €	875,00 €

Eine **Prüfung des Finanzamtes** hat Folgendes ergeben:

Alle Tauschliegenschaften sind von den Parteien anlässlich der GrESt-Selbstberechnung mit rd. 27,00 €/m<sup>2</sup> bewertet worden. Lt. Kaufpreissammlung sind die Kaufpreise in der betroffenen Katastralgemeinde in den Jahren 2004 bis 2006 jedoch zwischen 75,00 und 90,00 €/m<sup>2</sup> gelegen.

Zusammenfassend hat der Prüfer den Vorgang wie folgt beurteilt:

*„Die Tauschliegenschaften wurden mit einem wesentlich unter dem ortsüblichen m<sup>2</sup>-Preis bewertet. Der Rechtsanwalt argumentiert, dass die Bewertung aufgrund der ungünstigen Form der Grundstücke erfolgte. Da die Grundstücke jedoch rechtseckig sind, kann dem nicht gefolgt werden. Nach den Tauschvorgängen ist der Ansatz von 75,00 €/m<sup>2</sup> auch aus der Sicht des Rechtsanwaltes realistisch.“*

#### **GrESt-Bescheide**

Mit Bescheiden jeweils vom 29. März 2010 hat daher das Finanzamt ausgehend vom ortsüblichen Preis die von CP geschuldete GrESt gemäß § 201 BAO wie folgt neu festgesetzt, wobei anzumerken ist, dass HU zwischenzeitig verstorben und sein Rechtsnachfolger WU ist.

Tausch A (2 %)	75,00 € x 995 m <sup>2</sup>	HHP	37.312,50 €	746,25 €
	= 74.625,00 €			
		RMP	37.312,50 €	746,25 €
Tausch B (3,5 %)	75,00 € x 1.808 m <sup>2</sup>	WU	67.800,00 €	2.373,00 €
	= 135.600,00 €			
		EU	67.800,00 €	2.373,00 €

### **Berufung**

Dagegen richten sich die gegenständlichen Berufungen des CP, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, alle vom 29. April 2010, mit folgender Begründung:

Tausch A) Sein als Tauschleistung gegebenes Teilstück 2 befinde sich in einer Hanglage mit einem Gefälle von 25° - 30°. Die zum Tauschzeitpunkt bestehende Konfiguration des Grundstückes - etwa 47 m Länge und etwa 18 m Breite habe eine Bebauung des Grundstückes zum Tauschzeitpunkt so gut wie unmöglich gemacht.

Tausch B) Das neu gebildete Tauschgrundstück 1 wiederum sei zum Zeitpunkt des Eingehens des Tauschvertrages weglos gewesen. Das Grundstück habe keinen Anschluss an das öffentliche Straßen- und Wegenetz gehabt. Ein solches Grundstück sei nahezu nicht verkehrsfähig.

Die vorgenommene Bewertung habe daher im Hinblick auf die Lage, Wegelosigkeit und Ausgestaltung der Tauschgrundstücke jedenfalls dem damaligen Verkehrswert entsprochen. Der gemeine Wert sei zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses festzulegen. Eine allfällige Aufwertung eines Grundstückes durch den zu erfolgenden Tausch spiele keine Rolle.

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

### **Sachverhalt**

Vor den gegenständlichen Tauschvorgängen waren der Bw und seine Nachbarn und Tauschpartner HRP, =P, Eigentümer zweier nebeneinander liegender, länglicher Grundstücke (5 und 1), welche beide mit ihrer Schmalseite an den Weg (Weg) angrenzten und als Wohngebiet gewidmet waren. Auf 5 haben sich wegseitig das Haus und dahinter ein Garten befunden. Die hinten quer angrenzende Liegenschaft 2 der Nachbarn UR, =U, war als

Grünland gewidmet und durch eine im Grundbuch eingetragene Dienstbarkeit des Geh- und Fahrrechtes über die Straße (Straße) erschlossen.

2		Straße
U		
5	1	
P	Bw	
Weg		

Durch den Tausch A) sind aus 5 und 1 zwei hintereinander gelegene, quadratische Grundstücke entstanden, weshalb die Ehegatten P neben ihrem bereits bestehenden Haus eine Garage (auf 1 vor Tausch) samt Zufahrt vom Weg aus errichten konnten. Allerdings hätte isoliert betrachtet das neue Grundstück 1 des Bw durch diesen Tausch tatsächlich seine Anbindung an den Weg verloren.

Deshalb wurde gleichzeitig der Tausch B) vereinbart, wodurch das Grundstück 1 an UR gegangen ist, sodass es aufgrund nunmehriger Eigentümeridentität wiederum eine Verkehrsanbindung über Eigengrund (Grundstück 2) und die Straße erhalten hat.

Der Bw hat im Gegenzug das neue Grundstück 9 mit einem Geh- und Fahrrecht ebenfalls über 2 und die Straße erhalten, welches erst kurz zuvor mit Flächenwidmungsplan Änderung vom 5. Juli 2005 von Grünland in Wohngebiet umgewidmet worden ist und auf dem der Bw zwischenzeitig ebenfalls ein Wohnhaus errichtet hat.

1 und 2		Straße
U	9 Bw	
5 P		
Weg		

Dieser Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus dem Grundbuchsstand, der digitalen Katastralmappe (DKM), der Vermessungsurkunde vom 18. August 2005, dem Beschluss über die Flächenwidmungsplan Änderung sowie dem digitalen Raum-Informationssystem (DORIS).

### **Rechtsgrundlagen:**

Unter einem Tausch ist gemäß § 1045 ABGB ein Vertrag zu verstehen, wodurch eine Sache gegen eine andere überlassen wird.

Gemäß § 4 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

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

Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht wird.

Die Tauschleistung ist nach den Bestimmungen des ersten Teiles (§§ 2 bis 17) des Bewertungsgesetzes 1955 (BewG) zu bewerten.

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

### **Würdigung:**

Beim Grundstückstausch ist die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles, im Sinne des § 5 Abs. 1 Zif. 2 GrEStG, das vom Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingegebene Grundstück, das als Gegenleistung mit dem Verkehrswert (gemeinen Wert) zu bewerten ist (Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, GrESt, § 5 Rz. 109).

Beim gemeinen Wert handelt es sich um eine fiktive Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln ist. Die brauchbarste Methode für die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes ist der Vergleich mit tatsächlich in zeitlicher Nähe zum Feststellungszeitpunkt erfolgten Kaufgeschäften (VwGH vom 22. März 1995, 92/13/0187).

Die GrESt beim Grundstückstausch ist somit grundsätzlich vom gemeinen Wert des für das erworbene Grundstück hingegebenen Tauschgrundstückes zu bemessen.

Strittig im gegenständlichen Fall ist ausschließlich die Frage, ob erst durch den Tausch eintretende Wertänderungen bei den Tauschflächen für die GrESt-Bemessung zu berücksichtigen sind oder nicht. Aus der Sicht des Bw ist bei der Bewertung der Tauschflächen nach erfolgtem Tausch der Ansatz von 75,00 €/m<sup>2</sup> realistisch. Vor dem Tausch hingegen habe die Bewertung des Bw im Hinblick auf Lage, Wegelosigkeit und Ausgestaltung der Tausch Grundstücke dem Verkehrswert entsprochen.

Der Auffassung des Bw, eine allfällige Aufwertung des Grundstückes durch den Tausch spiele keine Rolle, ist das folgende VwGH Erkenntnis vom 21. Dezember 1992, 91/16/0125, entgegenzuhalten:

*Der Zeitpunkt des Abschlusses des Tauschvertrages ist als Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld für die Bemessung maßgeblich.*

*Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Grundstückes ist allerdings der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muss nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist der Zustand in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. (hg. Erkenntnis vom 27. Juni 1991, Zl. 90/16/0169).*

*Die Höhe der Bemessungsgrundlage richtet sich somit nach dem Zustand des Grundstückes, in welchem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Entscheidend ist daher, über welche Tauschgegenstände die Willenseinigung erfolgt ist.*

In diesem Sinn war Gegenstand der Tauschgeschäfte des hier zu beurteilenden Tauschvertrages im Ganzen eine für alle Erwerber optimal verwertbare Fläche; es sollten letztendlich ansprechende (Bau)Parzellen geschaffen werden. Dies erschließt sich einerseits aus dem Vertragsinhalt („der gegenständliche Grundstückstausch erfolgt lediglich zu Zwecken einer besseren und vereinfachten Nutzung der jeweiligen Liegenschaften“) und auch daraus, dass zwischenzeitig auf Grundstück 9 ein Gebäude und auf Grundstück 5 eine Garage errichtet wurden. Überdies spricht die zeitliche Nähe des Umwidmungsverfahrens für die bereits vor Vertragsabschluss geplante Bebauung von Grundstück 9.

Tatsächlich haben die Tauschvorgänge für alle drei beteiligten Parteien unter Bedachtnahme auf Widmung, Lage, Aufschließung und Form der Tauschgrundstücke Vorteile gebracht. Den Ehegatten HRP war erst auf der eingetauschten Grundfläche die Errichtung einer Zufahrt und Garage möglich. Der Bw hat - betrachtet man den Tauschvertrag im Ganzen - letztendlich das wesentlich besser bebaubare, neu gebildete Grundstück 9 erhalten. Die Grundfläche der Liegenschaft von UR liegt nunmehr zur Hälfte im Wohngebiet.

**Im verfahrensgegenständlichen Tauschvertrag ist die Willenseinigung somit über einen Tausch von Grundstücken erfolgt, welche nach der Vorstellung der beteiligten Parteien zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Tauschvertrages als Baugrundstücke geeignet waren.**

In Anbetracht aller aufgezeigten Umstände hat der Bw nicht bloß einen Streifen in Hanglage (Tausch A) bzw. ein wegeloses Grundstück (Tausch B) - somit minderwertige Tauschflächen - als Gegenleistung gegeben. Die Willenseinigung zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ist nicht über Grundstücksflächen ohne Verkehrswert erfolgt, sondern wurden bei objektiver Betrachtung tatsächlich bebaubare Flächen getauscht. Unter Bedachtnahme auf das Ziel des Tauschgeschäftes haben somit die Tauschgrundstücke im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges nach ihrer Beschaffenheit und unter Berücksichtigung der gegebenen Verwertungsmöglichkeit jedenfalls den Wert von vergleichbaren Bauflächen gehabt.

Siehe auch die Berufungsentscheidung des UFS vom 3. August 2010, RV/0539-W/07, welche zu einer vergleichbaren Sachlage ergangen ist:

*Im Licht der vorstehenden Ausführungen ist davon auszugehen, dass im verfahrensgegenständlichen Tauschvertrag eine Willenseinigung über einen Abtausch von Grundstücken erfolgte, welche zum Zeitpunkt der Unterfertigung des Tauschvertrages, in die Planung eines Feriendorfes samt Golfplatz einbezogen waren ...*

Im Übrigen haben die Vertragsparteien festgeschrieben, dass Leistung und Gegenleistung von Tausch A und Tausch B vollständig gleichwertig sind.

In seinem Erkenntnis, VwGH vom 28. Jänner 1993, 92/16/0120, stellt der Verwaltungsgerichtshof diesbezüglich fest, dass, im Fall einer im Vertrag einvernehmlich festgestellten Gleichwertigkeit der Tauschgrundstücke, bei der Festsetzung der GrEST, von einer gleich hohen Bemessungsgrundlage ausgegangen werden darf.

Nach ständiger Rechtsprechung des UFS ist überdies bei Gleichwertigkeit von Tauschgrundstücken als Bemessungsgrundlage für beide Tauschleistungen die höherwertigere – also der Wert der größeren Tauschfläche - heranzuziehen.

Da somit die vom Bw behaupteten, wertmindernden Umstände nicht anerkannt werden und ein allenfalls für sich alleine zutreffender Preis wie ausgeführt im Gegenstandsfalle nicht maßgeblich ist, war die Bewertung lt. Selbstberechnung des Bw (mit nur rund einem Drittel des ansonsten in der Gegend zu erzielenden Preises) wesentlich zu niedrig. Vielmehr können für die Wertbestimmung der Grundstücksflächen, welche der Bw als Gegenleistung hingegeben hat, die vom Finanzamt erhobenen Vergleichspreise unbedenklich herangezogen werden, da das Finanzamt innerhalb der Bandbreite der Grundstückspreise lt. Kaufpreissammlung ohnedies einen Wertansatz im untersten Bereich gewählt hat und dieser Preis nach dem Dafürhalten des Bw für die Verhältnisse nach dem Tausch auch tatsächlich zutrifft.

Das Finanzamt hat daher die Bemessung der GrEST zu Recht auf der Grundlage eines gemeinen Wertes der getauschten Flächen von 75,00 €/m<sup>2</sup> vorgenommen. Sonstige Bedenken gegen die Steuerbemessung wurden nicht vorgebracht.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 27. Juni 2013