



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HHP, 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**

HHP und seine Gattin RMP sind Hälfte Eigentümer der Liegenschaft 5 (5) mit dem darauf befindlichen Gebäude. CIP ist Alleineigentümer der Liegenschaft 1 (1). HEU sind Hälfte Eigentümer der Liegenschaft 2 (2).

Tausch A) HHP und seine Gattin tauschen das Teilstück 1 ihrer Liegenschaft 5 im Ausmaß von 995 m<sup>2</sup> und CIP tauscht das Teilstück 2 seiner Liegenschaft 1 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 Gebührenbemessung wird die Bewertung jedes der beiden Tauschgrundstücke mit je 25.000,00 € vorgenommen.*

Tausch B) CIP tauscht sodann sein durch den Tausch A neu gebildetes Grundstück 1 im Gesamtausmaß von 1.808 m<sup>2</sup> gegen das aus der HEU gehörigen Liegenschaft 2 ebenfalls neu gebildete Grundstück 9.

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

Der Schriftenverfasser hat die von HHP für Tausch A) geschuldete Grunderwerbsteuer (GrESt) mit 2 % von der Tauschleistung (1/2 von 25.000,00 €), das sind 250,00 €, selbst berechnet.

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

Anlässlich der GrESt-Selbstberechnung wurden die Tauschliegenschaften von den Parteien mit rd. 27,00 €/m<sup>2</sup> bewertet. Lt. Kaufpreissammlung sind die Grundstückspreise in der betroffenen Katastralgemeinde in den Jahren 2004 bis 2006 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-Bescheid**

Mit Bescheid vom 29. März 2010 hat daher das Finanzamt die von HHP geschuldete GrESt gemäß § 201 BAO von einer Tauschleistung von 37.312,50 € (75,00 €/m<sup>2</sup> x 995 m<sup>2</sup> = 74.625,00 €, davon 1/2) in Höhe von 746,25 € neu festgesetzt.

### **Berufung**

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung des HHP, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, vom 29. April 2010 mit folgender Begründung:

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

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

### **Sachverhalt**

Vor dem gegenständlichen Tausch waren der Bw und sein Tauschpartner und Nachbar CIP, =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. Die hinten quer angrenzende Liegenschaft 2 der Nachbarn HEU, =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	
Bw	P	
Weg		

Durch den Tausch A sind aus 5 und 1 zwei hintereinander gelegene, quadratische Grundstücke entstanden, wobei nur mehr das vordere Grundstück 5 des Bw eine Anbindung an den Weg behalten hat. Der Bw hat eine Fläche von 995 m<sup>2</sup> als Tauschleistung weggegeben und dafür eine Fläche von 865 m<sup>2</sup> eingetauscht. Allerdings hat sein Grundstück dadurch eine nahezu quadratische Form erhalten und hat der Bw deshalb neben seinem bereits bestehenden Haus (auf 5 vor Tausch) eine Garage (auf 1 vor Tausch) samt Zufahrt vom Weg aus errichten können.

Das nunmehr hinten liegende Grundstück 1 des CIP wäre somit tatsächlich ohne direkten Zugang zum Weg gewesen. Um dies zu vermeiden wurde gleichzeitig der Tausch B vereinbart, wodurch das neue Grundstück 1 an HEU gegangen ist. Aufgrund der nunmehrigen Eigentümeridentität hat somit das Grundstück 1 eine Verkehrsanbindung über das Grundstück 2 erhalten. CIP hat im Gegenzug das neue Grundstück 9, welches seit 5. Juli 2005 ebenfalls als Wohngebiet gewidmet ist, mit einem Geh- und Fahrrecht über 2 und über die Straße erhalten. Auch auf dem Grundstück 9 wurde zwischenzeitig ein Gebäude errichtet.

1 und 2		Straße
U	9 P	
5 Bw		
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 ist somit beim Grundstückstausch 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 Tauschgrundstücke 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, gesamten Tauschvertrages jeweils eine für die Erwerber optimal verwertbare, bebaubare Fläche. Dies erschließt sich einerseits aus dem Vertragstext („*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.

Tatsächlich haben die kausal zusammenhängenden Tauschvorgänge für alle drei beteiligten Vertragsparteien unter Bedachtnahme auf Widmung, Lage, Aufschließung und Form der Tauschgrundstücke Vorteile gebracht.

Insbesondere dem Bw war erst auf der eingetauschten Grundfläche die Errichtung einer Zufahrt und Garage möglich.

CIP wiederum - betrachtet man den Tauschvertrag im Ganzen - hat letztendlich das wesentlich besser bebaubare, neu gebildete Grundstück 9 erhalten, welches kurz zuvor am 5. Juli 2005 von Grünland in Wohngebiet umgewidmet worden ist.

Die Grundfläche der Liegenschaft von HEU liegt nunmehr zur Hälfte im Wohngebiet.

In Anbetracht aller aufgezeigten Umstände haben die Vertragsparteien somit nicht bloß ein wegeloses Teilstück gegen einen Streifen in Hanglage, somit minderwertige Grundstücke

getauscht. Die Willenseinigung ist zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses nicht bloß über Grundstücksflächen ohne Verkehrswert erfolgt, sondern wurden bei objektiver Betrachtung tatsächlich bebaubare Bauflächen getauscht. Unter Bedachtnahme auf das Ziel des Tauschgeschäftes sollte jedenfalls Bauland geschaffen werden, sodass die Tauschgrundstücke im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges nach ihrer Beschaffenheit und unter Berücksichtigung der gegebenen Verwertungsmöglichkeit den Wert eines Baugrundstückes gehabt haben.

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 ...*

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 mit nur rund einem Drittel des ansonsten in der Gegend zu erzielenden Preises durch den Bw nicht gerechtfertigt.

Insbesondere können für die Wertbestimmung der Teilfläche 1, welche der Bw als Gegenleistung hingegeben hat, die vom Finanzamt erhobenen Vergleichspreise herangezogen werden, da das Finanzamt innerhalb der Bandbreite der Preise 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.

Im Übrigen haben die Vertragsparteien festgeschrieben, dass Leistung und Gegenleistung des Tausches A) vollständig gleichwertig sind.

In seinem Erkenntnis, VwGH vom 28. Jänner 1993, 92/16/0120, stellt der Verwaltungsgerichtshof hierzu 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 weiters bei Gleichwertigkeit von Tauschgrundstücken als Bemessungsgrundlage für beide Tauschleistungen die höherwertigere, also - so wie im vorliegenden Fall - der Wert der größeren Tauschfläche, heranzuziehen.

Dem Berufungsvorbringen ist überdies entgegenzuhalten:

Unter Berücksichtigung des gesamten Tauschgeschäftes trifft die vom Bw behauptete „Wegelosigkeit“ der Tauschflächen definitiv nicht zu. Das Teilstück 1 der 5, war vor dem Tausch A) als Garten zum Haus des Bw an den Weg angebunden und ist nach erfolgtem Tausch B) von den neuen Eigentümern HEU über die Straße und Eigengrund zu erreichen. Mit diesem Argument kann daher die wesentliche Wertminderung der Tauschleistung des Bw ebenfalls nicht begründet werden.

Sonstige Bedenken gegen die Steuerbemessung hat der Bw nicht vorgebracht. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 25. Juni 2013