

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache der Bf., X., vertreten durch RA , gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10. Juli 2012, Erf.Nr. x/x, St.Nr. x/y, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Am 9. bzw. 21. November 2011 wurde zwischen der Bf. , der Beschwerdeführerin, und Herrn D.E. eine Kauf- und Dissolutionsvereinbarung abgeschlossen. Festgehalten wird in dieser Vereinbarung, dass die Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 4. August 2011 11/2182 Anteile, untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an KFZ-Abstellplatz Nr. 10, der Liegenschaft EZ 1 , Grundbuch Y. , Bezirksgericht W. , zum Preis von € 30.000,-- an Herrn D.E. verkauft hat. Mit diesen Anteilen ist im Grundbuch das Wohnungseigentum an dem KFZ-Abstellplatz Nr. 10 angemerkt. Die Beschwerdeführerin ist Eigentümerin von 10/2182 Anteilen, untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an KFZ-Abstellplatz Nr. 17, dieser Liegenschaft. Mit diesen Anteilen ist im Grundbuch das Wohnungseigentum an dem KFZ-Abstellplatz Nr. 17 angemerkt. Der Punkt II. der Kauf- und Dissolutionsvereinbarung lautet:

*„Die Bf. und die Erwerber kommen einvernehmlich überein und vereinbaren wie nachstehend:*

- 1. Der am 4.8.2011 zwischen der Bf. als Verkäuferin und dem Erwerber, D.E. , über die 11/2182 Anteile, untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an KFZ-Abstellplatz Nr. 10, der Liegenschaft EZ 1 , Grundbuch Y. , Bezirksgericht W. , abgeschlossene Kaufvertrag wird einvernehmlich aufgelöst und der Kaufpreis von € 30.000,-- von der Bf. an den Erwerber zurückerstattet.*
- 2. Die Bf. verkauft und übergibt und der Erwerber kauft und übernimmt 10/2182 Anteile, untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an KFZ-Abstellplatz Nr. 17, der*

*Liegenschaft EZ 1 , Grundbuch Y. , Bezirksgericht W. , zum einvernehmlich vereinbarten Kaufpreis von € 30.000,--(Euro dreißigtausend). Lage und Ausstattung dieses KFZ-Abstellplatzes sind dem Erwerber bekannt; dieser KFZ-Abstellplatz wird in der Folge auch als „Kaufgegenstand“ bezeichnet.*

*3. Die Berichtigung des oben unter Punkt 2. genannten Kaufpreises erfolgt durch Verrechnung des mit dem unter Punkt 1. genannten Rückerstattungsanspruches des Erwerbers; die Verrechnung erfolgt durch Unterfertigung dieser Vereinbarung, sodass wechselseitig aus dem Titel des Kaufes sowie der Rückerstattung keine Zahlungen zu leisten sind.“*

Laut Punkt III. der Vereinbarung erfolgt die Rückstellung des KFZ-Abstellplatzes Nr. 10 an die Beschwerdeführerin sowie die Übertragung des KFZ-Abstellplatzes Nr. 17 an Herrn D.E. mit dem auf die Unterfertigung dieser Vereinbarung folgenden Monatsletzten.

Vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel wurde der Beschwerdeführerin für diese Vereinbarung mit Bescheid vom 10. Juli 2012 eine Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 1.050,00 vorgeschrieben. In der Begründung zu diesem Bescheid wurde ausgeführt:

*„Beim Tauschvertrag ist die Grunderwerbsteuer vom gemeinen Wert des (für das erworbene Grundstück) hingegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfällig geleisteten Aufzahlung zu berechnen.*

*Beim Tausch zweier Einheiten an dem Wohnungseigentum begründet ist, liegen zwei grunderwerbsteuerpflichtige Umsätze vor.“*

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde vorgebracht (ohne Hervorhebungen):

*„Mit angefochtenem Bescheid wurde uns für die im Betreff genannte Kauf- und Dissolutionsvereinbarung die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.050,-- vorgeschrieben. Die Behörde hat die Kauf- und Dissolutionsvereinbarung vom 21.11.2011 als Tauschvereinbarung beurteilt; diese rechtliche Beurteilung ist unzutreffend.*

*Wir sind Bauträger und haben die Liegenschaft y. , generalsaniert, daran Wohnungseigentum begründet und verkaufen sämtliche Wohnungseigentumsobjekte (Wohnungen und KFZ-Abstellplätze).*

*Wie in der zitierten Kauf- und Dissolutionsvereinbarung unter Punkt II. dargelegt, hat der Erwerber, D.E. , ursprünglich - neben der Wohnung Stiege 1 Top 10 - den KFZ-Abstellplatz Nr. 10 (11/2182 Anteile, untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an diesem KFZ-Abstellplatz) von uns angekauft. Die Dissolution dieses (ursprünglichen) Vertrages hinsichtlich des KFZ Abstellplatzes Nr. 10 und der Ankauf des (neuen) KFZ-Abstellplatzes Nr. 17 erfolgte deshalb, weil der Erwerber eine unrichtige Vorstellung von der Zufahrtsmöglichkeit zu dem ursprünglich angekauften KFZ-Abstellplatz NR. 10 hatte, ein umständliches Rangieren bei Benutzung des KFZ-Abstellplatzes Nr. 10 vermeinte und deshalb einen anderen KFZ-Abstellplatz ankaufen wollte.*

*Die Kauf- und Dissolutionsvereinbarung erfolgte daher um den ursprünglich am 4.8.2011 abgeschlossenen Kaufvertrag respektive den darin festgelegten Kaufgegenstand hinsichtlich des KFZ-Abstellplatzes nach dem Willen des Erwerbers abzuändern.*

*Ein Tauschwille der Vertragsteile kann daher nicht unterstellt werden, sondern ist alleiniger Grund für die Kauf- und Dissolutionsvereinbarung den ursprünglichen Kaufvertrag einvernehmlich hinsichtlich des verkauften KFZ-Abstellplatzes abzuändern. So verweist auch Punkt VII. der Kauf- und Dissolutionsvereinbarung darauf, dass „Im Übrigen sämtliche Bestimmungen des ursprünglichen Kaufvertrages sinngemäß unverändert aufrecht bleiben“, was klar und ausschließlich den auf Vertragsänderung gerichteten Parteiwillen erschließen lässt.*

*Der Umstand, dass Kauf und Dissolution in einer einzigen Urkunde vereinbart wurden, vermag die Annahme eines Tauschvertrages ebenso nicht zu rechtfertigen; vielmehr gilt: wären Kauf und Dissolution in zwei verschiedenen, zeitlich auseinanderfallenden Urkunden vereinbart worden, so wäre die Beurteilung als Tauschvorgang wohl von vorne herein undenkbar, nichts anderes kann aber gelten, wenn, wie vorliegend, Kauf und Dissolution in einer einzigen Urkunde vereinbart worden waren, zumal das GrEStG nicht an formale Tatbestände anknüpft, sondern eine inhaltliche, auf den tatsächlichen Parteiwillen abzustellende, Betrachtungsweise heranzuziehen ist.“*

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2012 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

*„Beim Tausch von Liegenschaftsanteile verbunden mit Wohnungseigentum innerhalb desselben Grundstücks liegen zwei Erwerbsvorgänge vor, und zwar auch dann, wenn sich am jeweiligen Anteil am Grundstück durch den Vorgang nichts ändert. Die Verwirklichung des Steuertatbestandes wird also nicht dadurch ausgeschlossen, dass sich die dem Erwerber insgesamt zustehenden Miteigentumsanteile durch den Austauschvorgang nicht verändert haben (UFS vom 18.03.2008, RV/0007-I/08).*

*Aus dem Vertragstext ist zu erkennen, dass die Rückübertragung der Liegenschaftsanteile verbunden mit Wohnungseigentum an Kfz-Abstellplatz Nr. 10 nur unter der Bedingung erfolgt, wenn gleichzeitig die Übertragung der Liegenschaftsanteile verbunden mit Wohnungseigentum an Kfz-Abstellplatz Nr. 17 erfolgt. Nach dem Inhalt des Vertrages nämlich nach der vereinbarten wechselseitigen Übergabe und Übernahme von Liegenschaftsanteilen betreffend die Kfz-Abstellplatz Nr. 10 un Nr. 17, ohne jeglichen Zweifel ein Tauschvertrag vor.*

*Es liegt daher ein Austausch von Liegenschaftsanteilen vor. Bemessungsgrundlage ist daher der gemeine Wert der Liegenschaftsanteile.“*

Die Beschwerdeführerin stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Mit Vorlagebericht vom 14. November 2012 legte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die

Berufung gegen den Bescheid vom 10. Juli 2012 betreffend Grunderwerbsteuer dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

## Erwägungen

Die Höhe der Bemessungsgrundlage blieb unbestritten. Den Streitpunkt bildet die vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht, dass die in der gegenständlichen Vereinbarung geänderte Zuteilung von KFZ-Abstellplätzen einen Tausch darstellt.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer (soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen) ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet. Die Grunderwerbsteuer ist ihrem Wesen nach als Verkehrsteuer zu verstehen, die grundsätzlich an jeden Übergang eines inländischen Grundstückes anknüpft (vgl. VwGH 28.1.1993, 92/16/0094) und den Grundstückswechsel als solchen erfasst, ohne Rücksicht auf die mit dem Grundstückserwerb verfolgten Zwecke. Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbstständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus (vgl. VwGH 19.9.2001, 2001/16/0402).

Zu diesen anderen Rechtsgeschäften im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG gehört auch der Tauschvertrag (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 195 zu § 1 GrEStG und die dort zitierte Rechtsprechung). Der Tausch ist nach § 1045 ABGB ein Vertrag, durch den eine Sache gegen eine andere überlassen wird. Er ist ein zweiseitig verbindlicher (entgeltlicher) formfreier Konsensualvertrag. Gegenstand des Tauschvertrages kann der Austausch zweier Grundstücke sein. Bei einem Austausch von zwei Grundstücken liegen zwei grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgänge vor, da gemäß § 4 Abs. 3 GrEStG bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, die Steuer sowohl vom Werte der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen ist (vgl. VwGH 30.5.1994, 93/16/0093).

Auch Anteile an einem Grundstück sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als Grundstücke im Sinne des § 2 GrEStG anzusehen. Dies gilt auch für Anteile, die untrennbar mit Wohnungseigentum verbunden sind. Dabei liegen beim Tausch von Eigentumswohnungen innerhalb desselben Grundstückes zwei Erwerbsvorgänge vor, und zwar auch dann, wenn sich am jeweiligen Anteil am Grundstück durch den Vorgang nichts ändert (vgl. VwGH 18.6.2002, 2001/16/0409).

Gemäß § 5 Abs. 1 Z. 2 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer – allenfalls – zusätzlich vereinbarten Leistung. Die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles ist das von dem Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingegebene (vertauschte) Grundstück, das als Gegenleistung mit dem Verkehrswert zu bewerten ist. Die Grunderwerbsteuer ist demnach

beim Grundstückstausch vom gemeinen Wert (§ 10 Bewertungsgesetz) des für das erworbene Grundstück hingegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfälligen Tauschaufgabe (Aufzahlung) zu bemessen (vgl. VwGH 29.1.1996, 94/16/0039).

Obwohl der gegenständliche Vertrag als „Kauf- und Dissolutionsvereinbarung“ bezeichnet wurde, liegt nach dessen Inhalt ein Tauschvertrag vor. Der KFZ-Abstellplatz Nr. 10 fällt wieder von Herrn D.E. an die Beschwerdeführerin zurück und im Gegenzug erhält Herr D.E. den KFZ-Abstellplatz Nr. 17 von der Beschwerdeführerin. Dass mit dieser Vereinbarung ein Austausch von KFZ-Abstellplätzen erfolgte, wird noch besonders im Punkt III. dieser Vereinbarung bestätigt, nach welchem die Rückstellung des KFZ-Abstellplatzes Nr. 10 sowie die Übertragung des KFZ-Abstellplatzes Nr. 17 mit dem auf die Unterfertigung dieser Vereinbarung folgenden Monatsletzten erfolgte.

In der Berufung (nunmehr Beschwerde) wird ausgeführt, dass ein Tauschwillen der Vertragsteile nicht unterstellt werden kann, da der alleinige Grund für die Kauf- und Dissolutionsvereinbarung ist, den ursprünglichen Kaufvertrag einvernehmlich hinsichtlich des verkauften KFZ-Abstellplatzes abzuändern. Der Punkt VII. der Kauf- und Dissolutionsvereinbarung verweist darauf, dass im Übrigen sämtliche Bestimmungen des ursprünglichen Kaufvertrages sinngemäß unverändert aufrecht bleiben. Dem ist jedoch entgegen zu halten, dass die Abänderung des Kaufvertrages hinsichtlich des verkauften KFZ-Abstellplatzes in der Weise erfolgte, dass der KFZ-Abstellplatz Nr. 10 an die Beschwerdeführerin zurückgefallen ist und dafür die Beschwerdeführerin den KFZ-Abstellplatz mit der Nr. 17 an Herrn D.E. verkauft hat. Es erfolgte ein Austausch der KFZ-Abstellplätze. Auf der einen Seite wurde der KFZ-Abstellplatz mit der Nr. 10 durch den KFZ-Abstellplatz mit der Nr. 17 ersetzt und auf der anderen Seite der KFZ-Abstellplatz mit der Nr. 17 durch den KFZ-Abstellplatz mit der Nr. 10. Es erfolgte ein Tausch von Miteigentumsanteilen verbunden mit Wohnungseigentum und derartige Tauschvorgänge innerhalb derselben Liegenschaft unterliegen der Grunderwerbsteuer, sogar auch dann, wie bereits oben ausgeführt, wenn sich am jeweiligen Anteil am Grundstück durch den Vorgang nichts ändern sollte.

Dass ein Tausch vorliegt, wird auch in der Berufung bestätigt, wenn in dieser ausgeführt wird, dass die Dissolution dieses (ursprünglichen) Vertrages hinsichtlich des KFZ-Abstellplatzes Nr. 10 und der Ankauf des (neuen) KFZ-Abstellplatzes Nr. 17 deshalb erfolgte, weil der Erwerber eine unrichtige Vorstellung von der Zufahrtmöglichkeit zu dem ursprünglich angekauften KFZ-Abstellplatz Nr. 10 hatte, ein umständliches Rangieren bei Benutzung des KFZ-Abstellplatzes Nr. 10 vermeinte und deshalb einen anderen KFZ-Abstellplatz ankaufen wollte. Der Erwerber wollte, da der erworbene KFZ-Abstellplatz nicht seinen Vorstellungen entsprach, diesen gegen einen anderen KFZ-Abstellplatz eintauschen. Wille der Vertragsparteien war somit, den einen KFZ-Abstellplatz gegen einen anderen KFZ-Abstellplatz auszutauschen. Bei diesem Austausch von KFZ-Abstellplätzen unterliegt jeder einzelne Erwerbsvorgang der Grunderwerbsteuer.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht (vgl. VwGH 18.6.2002, 2001/16/0409 u.a.)

Wien, am 30. März 2016