



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 13. Februar 2006 betreffend Grunderwerbsteuer (Tausch mit Agrargemeinschaft) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In dem am 18. Jänner 2006 errichteten "Übereignungs- und Ring-Tauschvertrag", abgeschlossen zwischen den Ehegatten B, E (= Berufungswerber, Bw), der Agrargemeinschaft und der Gemeinde, wurden zunächst die Eigentumsverhältnisse an Liegenschaften in der GB-X wie folgt dargestellt:

- a) Ehegatten B: je 1/2 an Gst 366 in EZ 52 mit 61 m² (lt. Vermessungsurkunde: Benützungsart "Baufläche Gebäude");
- b) Bw: 1/1 an Gst 2658 (Baufläche begrünt) mit 49 m² und an Gst 367 (Baufläche Gebäude und befestigt) mit 737 m², beide in EZ 453;
- c) Agrargemeinschaft:
1/1 an Gst 2650 (Baufläche begrünt) mit 2087 m² und an Gst 2657 (Baufläche befestigt) mit 60 m², beide in EZ 246;
- d) Gemeinde: 1/1 an Gst 2656 (öffentl. Gut: Weg) in EZ 209 mit 298 m².

Laut Vermessungsurkunde werden mehrere Trennstücke (Tst) abgetrennt und vereinigt wie folgt (Punkt III.):

- a) Tst 1, 15 m² aus Gst 2657, vereinigt mit Gst 367;
- b) Tst 2, 51 m² aus Gst 2650, vereinigt mit Gst 2656;
- c) Tst 4, 80 m² aus Gst 2656, vereinigt mit Gst 367;
- d) Tst 3, 6 m² aus Gst 2650, vereinigt mit Gst 367;
- e) Tst 6, 10 m² aus Gst 2658, vereinigt mit Gst 2656;
- f) Tst 5, 39 m² aus Gst 2658, vereinigt mit Gst 367;
- g) Tst 7 = Gst 366, 61 m², vereinigt mit Gst 2650.

Zur Verwirklichung des Ringtausches haben zunächst die Ehegatten B dem Bw das Gst 366 geschenkt (Pkt. IV); anschließend haben im Tauschwege übereignet:

- a) der Bw das Gst 366, 61 m², an die Agrargemeinschaft, zur Vereinigung mit Gst 2650;
- b) die Agrargemeinschaft das Tst 2, 51 m², und Tst 3, 6 m², aus Gst 2650 sowie das Tst 1, 15 m², aus Gst 2657, an den Bw zwecks Vereinigung der Tst 1 und 3 mit Gst 367, das Tst 2 zum weiteren Tausch mit der Gemeinde.

Festgehalten wird im Anschluss unter Punkt V.:

"Die von der Agrargemeinschaft geleistete Fläche beträgt insgesamt 72 m². Für die Mehrfläche von 11 m² gegenüber der Flächenleistung des E wurde eine Aufpreiszahlung von € 58,14 pro m², insgesamt somit € 639,54, vereinbart. Die Aufpreiszahlung ist mit allseitiger Vertragsunterfertigung zur Zahlung ... fällig."

Unter Punkt VI. übereignen im Tauschwege:

- a) der Bw die Tst 2, 51 m², und Tst 6, 10 m², dieses aus Gst 2658 an die Gemeinde, zur Vereinigung mit Gst 2656;
- b) die Gemeinde das Tst 4, 80 m², aus Gst 2656 an den Bw, zur Vereinigung mit Gst 367.

Anschließend ist festgehalten:

"Das öffentliche Gut der Gemeinde leistet somit 80 m², die von E geleisteten Flächen betragen insgesamt 61 m². Für die Mehrfläche von 19 m² ... wurde eine Aufpreiszahlung von € 58,14 pro m², insgesamt sohin € 1.104,66, vereinbart. Die Aufpreiszahlung ist mit allseitiger Vertragsunterfertigung zur Zahlung an die Gemeinde fällig."

Unter Punkt IX. wurde ua. vereinbart:

"Die Vertragspartner bestätigen die vollständige Gleichwertigkeit von Leistung und Gegenleistung dieses Tausches".

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw betr. den Tausch mit der Agrargemeinschaft mit Bescheid vom 13. Feber 2006, StrNr, ausgehend von der Tauschleistung von € 4.186,08 (= Hingabe 61 m² à € 58,14 + Aufzahlung € 639,54) die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 146,51 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen eingewendet, bei den insgesamt betroffenen Grundflächen von 72 m² handle es sich großteils um sehr steiles und teilweise felsiges Gelände am Hang. Der ortsübliche Wert betrage nur ca. € 5 pro m². Lediglich die von der Agrargemeinschaft zu erwerbenden 11 m² könnten mit € 58,14 bewertet werden, da diese Fläche nach dem Tausch an das bestehende Grundstück des Bw anschließe. Die restlichen 61 m² seien jedoch wertlose Tauschfläche (Freiland oder Weg oder steiles Gelände). Insgesamt ergebe sich daher eine Steuerbemessungsgrundlage von nur € 944,54.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2006 wurde damit begründet, dass nach Vertragspunkt IX. ein gleichwertiger Tausch beurkundet worden sei. Die getauschten Liegenschaften seien daher je mit dem Wert von € 58,14 anzusetzen.

Mit Antrag vom 19. April 2006 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ausgeführt, natürlich sei im Vertrag ein gleichwertiger Tausch beurkundet worden. Tatsächlich handle es sich jedoch um zwei separate Tauschgeschäfte auf zwei separaten Liegenschaften (steiles Freiland nördlich des Weges und ebene Baufläche südlich des Weges), welche getrennt zu betrachten seien. Die Grundflächen nördlich des Gemeindeweges (61 m² aus Gst 2650 und 366) würden sich im steilen Freiland befinden und seien direkt gleichwertig gegeneinander getauscht worden. Bezüglich dieser Flächen sei im Vertrag kein Wert angegeben; diese hätten einen ortsüblichen Wert von € 5 pro m². Die Grundflächen südlich des Gemeindeweges (11 m² aus Gst 2657 und 19 m² aus Gst 2656) befänden sich im ebenen Bauland und seien ebenfalls direkt gegeneinander getauscht worden. Genau für diese Flächen treffe die Wertigkeit von € 58,14 laut Vertrag zu. Der Notar habe es "natürlich" verabsäumt, diese Flächen zweier separater Tauschverträge korrekt zu bewerten.

Durch Einsichtnahme insbesondere in den der Vermessungsurkunde beigeschlossenen "Teilungsplan" ist ersichtlich, dass als Ergebnis des Ring-Tausches die Liegenschaft Gst 367 des Bw durch Hinzuerwerb der Tst 1 und 3 (von der Agrargemeinschaft; das zudem erworbene Tst 2 wurde an die Gemeinde weiter getauscht) und 4 (von der Gemeinde) in Form einer vollständigen Grenzbegradigung arrondiert und der Gemeindeweg (Gst 2656) daran anschließend nördlich verlegt wurde. Das Tst 1 (15 m²) hat schon vormals südlich an den Gemeindeweg angeschlossen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf

Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Zu diesen anderen Rechtsgeschäften iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG zählt auch der Tauschvertrag (vgl. VwGH 30.4.1999, 99/16/0111, 0112). Dieser ist nach § 1045 ABGB ein Vertrag, durch den eine Sache gegen eine andere überlassen wird. Bei einem Austausch von zwei Grundstücken liegen zwei grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgänge vor, da gem. § 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.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung. Die "Tauschleistung des anderen Vertragsteiles" ist das von dem Erwerber des eingetauschten Grundstückes **hingeebene** (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 hingeebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfälligen Tauschaufgabe (Aufzahlung) zu bemessen (vgl. VwGH 28.1.1993, 91/16/0114, 0115; 29.1.1996, 94/16/0039 u.v.a.; *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, Rz. 108 f. zu § 5).

Im Gegenstandsfalle erfolgte im Zuge des Ring-Tausches ua. laut Vertragspunkt V. ein Tausch mit der Agrargemeinschaft, wobei diese an den Bw das Tst 1 aus Gst 2657 (Baufläche befestigt) sowie Tst 2 und 3 aus Gst 2650 (Baufläche begrünt), insgesamt 72 m², hingeeben hat, wobei letztlich – nach Weitertausch des Tst 2 an die Gemeinde – die Tst 1 und 3 mit dem Baugrundstück des Bw Gst 367 vereinigt wurden. Hiefür hat der Bw das Tst 7 = Gst 366 (61 m², Baufläche Gebäude) hingeeben.

Für den "Überling" von 11 m², der sich für den Bw sohin aus der Summe aller drei erworbenen Teilflächen ergeben hat bzw. keiner der drei Flächen konkret zuzuordnen ist und überwiegend aus der hiebei anteilig größten Teilfläche Tst 2 von 51 m² resultiert, die anschließend an die Gemeinde getauscht und mit deren öffentlicher Wegfläche Gst 2656 vereinigt wurde, haben die Parteien im Vertrag den Wert (Verkehrswert) pro m² mit € 58,14 bestimmt und im Übrigen in Vertragspunkt IX. festgeschrieben, dass Leistung und Gegenleistung dieses Tausches vollständig gleichwertig sind. Die vom Bw hingeebene Fläche Tst 7 (Baufläche Gebäude) wurde mit dem Gst 2650 (Baufläche begrünt) der Agrargemeinschaft vereinigt.

Anhand des Umstandes, dass es sich sohin sämtlich um Teilflächen aus Baugrundstücken handelt (siehe die in der Vermessungsurkunde je bezeichnete "Benützungsart"), kann dem

Finanzamt nicht entgegen getreten werden, wenn es, insbesondere im Hinblick auf die vertraglich bestätigte Gleichwertigkeit der Leistungen, den Verkehrswert für die vom Bw hingeebene Tauschfläche (= Teil der Gegenleistung) in derselben Höhe angesetzt hat wie der Preis, der von den Parteien vertraglich als angemessener Wert für seinen Mehrerwerb aus der Summe aller drei vom Bw erworbenen Teilflächen bestimmt wurde.

Es ist auch nicht außer Betracht zu lassen, dass laut Teilungsplan die vom Bw hinzuerworbenen Flächen Tst 1 und 3 – neben dem von der Gemeinde erworbenen Tst 4 – offensichtlich zu einer Arrondierung des im Eigentum des Bw befindlichen Baugrundstückes Gst 367 geführt haben, sodass insofern von der Erweiterung des bestehenden Baugrundstückes im Ausmaß dieser Tauschflächen und davon auszugehen ist, dass die Einheit der so gewonnenen Gesamtfläche sehr gut verwert- und bebaubar ist.

Entgegen dem Berufungsvorbringen trifft es nicht zu, dass "lediglich die kleine Teilfläche von 11 m² nach dem Tausch an das bestehende Grundstück", d. das Gst 367 des Bw, anschließe, sondern ist vielmehr aus dem Teilungsplan erkenntlich, dass die beiden Teilflächen Tst 1 und 3, zusammen 21 m², insgesamt zwecks Arrondierung an das Gst 367 anschließen. Das Argument, dass aus diesem Grund sohin die über die "11 m²" hinausgehende Fläche "wertlos" sei, geht damit ins Leere.

Es trifft des Weiteren in keinsten Weise zu, dass zum Einen die "nördlich des Gemeindeweges" im "steilen Freiland" gelegenen Flächen, nämlich 61 m² aus Gst 2650 und das Gst 366, und zum Anderen die "südlich des Gemeindeweges" im "ebenen Bauland gelegenen" Grundflächen, nämlich 11 m² aus Gst 2657 und 19 m² aus Gst 2656, jeweils "direkt und gleichwertig" gegeneinander getauscht worden seien. Abgesehen davon, dass die bezeichneten Flächenausmaße weitgehend falsch sind, wurden bei dem hier zu beurteilenden Tauschvorgang mit der Agrargemeinschaft vielmehr die Teilflächen Tst 1, 2 und 3 (südlich und nördlich des ursprünglichen Gemeindeweges gelegen) gegen das Tst 7 (nördlich des ursprüngl. Weges), wie oben ausführlich dargestellt, gegeneinander vertauscht. Von einem "direkten Tausch" einer Fläche von "11 m² (?) aus Gst 2657" mit einer Fläche von "19 m² (?) aus Gst 2656" kann nach der gegebenen Sachlage keine Rede sein.

Der Bw vermengt offenkundig mit der diesbezüglichen Argumentation sämtliche Tauschvorgänge miteinander, wendet aber gleichzeitig ein, es handle sich im Vertrag um zwei voneinander getrennt zu betrachtende bzw. separate Tauschgeschäfte. Es darf festgehalten werden, dass im Vertrag ohnehin korrekt zwei separate Tauschvorgänge vereinbart wurden, nämlich einerseits mit der Gemeinde und andererseits mit der Agrargemeinschaft.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. März 2007