

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch Dr. Siegfried Dillersberger gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hatte auf Grund des Kaufvertrages vom 16. Juli 1997 an der im Wohnungseigentum stehenden Liegenschaft in EZ. GB. K. einen (grundbürgerlich einverleibten) Mindestanteil von 61/4766- Anteilen verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohneinheit Top W 47 erworben. Zu dieser Wohneinheit zählte auch der Tiefgargagenabstellplatz P 47.

In dem von den 14 Wohnungseigentümer abgeschlossenen gegenständlichen Vertrag vom 21. Februar 2002 wurde unter Voranstellung des bisherigen Grundbuchsstandes (auszugsweise) folgende Vereinbarungen getroffen:

" II.

*Die Verbücherung des Wohnungseigentums der Vertragsteile erfolgte aufgrund des Nutzwertfeststellungs-Gutachtens des DI P.B.*

*Gegenüber dem Planungsstand anlässlich der Erstellung des vorerwähnten Gutachtens haben sich durch Zuordnung anderer Tiefgaragenabstellplätze zu einzelnen Wohnungen als ursprünglich vorgesehen und dadurch, daß einzelnen Wohnungen keine Tiefgaragenabstellplätze zugeordnet wurden, die anderen Wohneinheiten zugeordnet wurden, Änderungen ergeben, die im Nutzwertfeststellungsgutachten des Baumeister Ing. H. G. vom Datum, Zahl, Wohnbau, Version 3 zusammengefaßt sind. Vom Bezirksgericht K. wird ein entsprechender Sachbeschluß zu erlassen sein.*

*Die im vorerwähnten Gutachten vorgenommenen Änderungen betreffen nachstehend angeführte Wohnungseigentumseinheiten:*

Bezeichnung	ursprüngliche Zuteilung	geänderte Zuteilung
<b>TOP 47</b>	<i>Wohnfläche im 2. Obergeschoß, Block B; als Zubehör: Balkon, Kellerraum K 47, Tiefgaragenabstellplatz P47 jetzt P49</i>	<i>Tiefgaragenabstellplatz P37 jetzt P47</i>

*Jene Flächen, die für den gemeinsamen Zugang zu den selbständigen Wohneinheiten bzw. alle sonst nicht ausdrücklich zugeordneten Flächen und jene Flächen, an denen Wohnungseigentum nicht begründet werden kann, werden nach wie vor allgemein genutzt. Hier erfolgt keine Änderung.*

III.

*Die eingetretenen Änderungen betreffen im wesentlichen nur die geänderte Zuteilung von Tiefgaragenabstellplätzen. Insoweit Top W 41 und Top W 44 kein Tiefgaragenabstellplatz mehr zugeteilt und diese Magazin Top 57 zugeteilt werden, betrifft diese Änderung ausschließlich im Eigentum der P. Gesellschaft m.b.H. stehende Einheiten. Auch der nunmehr Magazin Top 53 zugeteilte Tiefgaragenabstellplatz P40 betrifft nur ausschließlich im Eigentum der P. Gesellschaft m.b.H stehende Einheiten.*

*Ausgleichszahlungen sind, da im Verhältnis zwischen den übrigen Vertragspartnern keine Änderung eintritt, nicht zu leisten.*

IV.

*Die unterfertigten Vertragsteile als Eigentümer der oben näher bezeichneten Anteile erklären sich mit der Änderung der Nutzwertfeststellung in diesem Sinne ausdrücklich einverstanden, Herr Dr. H. A. als nach den Bestimmungen des BTVG bestellter Treuhänder erteilt ebenfalls seine ausdrückliche Zustimmung zu den Änderungen und den daraus resultierenden Grundbuchhandlungen.*

V.

*Sohin erteilen die Unterfertigten hiemit ihre ausdrückliche Einwilligung, daß vom Bezirksgericht K. ein entsprechender Sachbeschluß erlassen wird, der durch Unterfertigung dieses Vertrages hiemit beantragt wird und daß in Erfüllung des Sachbeschlusses des*

*Bezirksgerichtes K. die Neuaufteilung der Anteilsrechte in EZ. GB. K. wie folgt grundbürgerlich durchgeführt werde:*

*Anteil 49- Top 47 61/4764 "*

Das Finanzamt Innsbruck wertete diesen Rechtsvorgang als Tausch und schrieb der Bw. ausgehend von einer geschätzten Bemessungsgrundlage von € 7.267,28 (S 100.000) eine Grunderwerbsteuer von € 254,35 S vor. Die Begründung lautete wie folgt:

*"Der Tausch von Tiefgaragenabstellplätzen im selben Haus ist grunderwerbsteuerpflichtig (siehe dazu VwGH Erkenntnis vom 30.4.1999, ZI. 99/16/0111, 0112). Der Wert des hingegaben Tiefgaragenabstellplatzes wurde geschätzt mit € 7.267,28 (S 100.000)".*

Die gegenständliche Berufung bekämpft diesen Grunderwerbsteuerbescheid mit dem Vorbringen, die Rechtsmittelführerin habe von der P. GmbH als Bauträgerin aus dem Gutsbestand der Liegenschaft in EZ GB. K. mit Kaufvertrag vom 16.7.1999 61/4766- Anteile verbunden mit Wohnungseigentum an Top W 47 gekauft. Nach der damals bestehenden Parifizierung sei laut Grundbuchsstand mit dieser Wohnung der Tiefgaragenabstellplatz P 47 (alt) verbunden gewesen, der Frau K. F. jedoch nie übergeben worden sei. Tatsächlich habe sie bereits anlässlich des Erwerbes von der P. GmbH als Eigentümerin den Tiefgaragenabstellplatz P 37 (alt) - nunmehr neu P 47- zugewiesen erhalten und benütze diesen von Anfang an, wobei vorgesehen gewesen wäre, diese geänderte Zuweisung bei nächster Gelegenheit anlässlich einer ohnedies notwendig werdenden Änderung der Parifizierung zu berichtigen. Dies geschehe nun mit dem gegenständlichen Vertrag, wobei es sich hier um keinen Tausch, sondern um die Richtigstellung des tatsächlich seit Wohnungserwerb bestehenden Zustandes handle. Die P. GmbH sei anlässlich des Erwerbes durch die Berufungswerberin Eigentümerin sowohl des laut Parifizierung der Wohnung zugeschriebenen Tiefgaragen- Abstellplatzes P 47 als auch des tatsächlich übergebenen Stellplatzes P 37 gewesen, sodass es in gegenständlichem Fall zu keinem Tausch sondern zur einfachen Richtigstellung der seinerzeit entgegen der bestandenen Parifizierung erfolgten Zuweisung des Tiefgaragen- Abstellplatzes an die Rechtsmittelführerin komme.

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung wurde damit begründet, es stehe fest, dass der Berufungswerberin ein anderer als der bisher zugeteilte und grundbürgerlich einverleibt gewesene Garagenabstellplatz mit dem in Frage stehenden Vertrag übereignet worden sei.

Die Berufungswerberin stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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

Während die betragsmäßige Höhe der für den Fall eines Tausches angesetzten Bemessungsgrundlage unbestritten blieb, bildet im Gegenstandsfall die vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht, die mit dem in Frage stehenden Vertrag vereinbarte "geänderte Zuteilung von Tiefgaragenabstellplätzen" stelle einen Tausch dar, den alleinigen Streitpunkt. Den vorliegenden Berufungsfall entscheidet daher letztlich, ob das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen ist, dass mit diesem Vertrag ein Tausch von Tiefgaragenabstellplätzen rechtlich vereinbart worden ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer (soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen) ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Zu diesen anderen Rechtsgeschäften gehört auch der Tauschvertrag (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 195 zu § 1 GrEStG und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Nach § 1045 ABGB ist der Tausch ein Vertrag, wodurch eine Sache gegen eine andere Sache überlassen wird. Gegenstand des Tauschvertrages kann der Austausch zweier Grundstücke (sogenannter Grundstückstausch) sein. Bei einem Austausch von zwei Grundstücken liegen zwei grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgänge vor. Haben die Vertragspartner näher bezeichnete Anteile an Liegenschaften, also Grundstücke im Sinne des § 2 GrEStG, gegen andere Liegenschaftsanteile überlassen, somit ausgetauscht, werden damit (insgesamt zwei) Erwerbsvorgänge iS des § 1 GrEStG verwirklicht (VwGH vom 29. Jänner 1996, Zl. 94/16/0039). Bei einem Grundstückstausch ist nach § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung die Gegenleistung. Als Gegenleistung ist dabei der gemeine Wert (§ 10 BewG) des für das erworbene Grundstück hingegebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfälligen Tauschaufgabe heranzuziehen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 109 zu § 5 GrEStG).

Beim Tausch von Eigentumswohnungen innerhalb desselben Grundstückes liegen zwei Erwerbsvorgänge (vgl. VwGH- Erk. 30.4.1999, 99/16/0111, 0112) vor, und zwar auch dann, wenn sich am jeweiligen Anteil am Grundstück durch den Vorgang nichts ändert. Die Gegenleistung ist dabei der Verkehrswert der jeweils hingegebenen Eigentumswohnung. Die Verwirklichung des Steuertatbestandes wird also nicht dadurch ausgeschlossen, dass sich die dem Erwerber insgesamt zustehenden Mindestanteile nicht verändert haben. Denn durch die vereinbarte Verbindung der Miteigentumsanteile mit einem bestimmten Sondereigentum

---

entstanden neue Grundstückseinheiten, zu denen jeweils auch die Miteigentumsanteile gehörten. Anders als bei unverbundenen ideellen Miteigentumsanteilen können deshalb auch Tauschvorgänge iSd Grunderwerbsteuerrechtes stattfinden (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 195a zu § 1 GrEStG).

Wohnungseigentum ist gemäß § 2 Abs. 1 Wohnungseigentumsgesetz 2002, BGBl. Nr. I 2002/70, (= § 1 Abs. 1 Wohnungseigentumsgesetz 1975) das dem Miteigentümer einer Liegenschaft eingeräumte dingliche Recht, ein Wohnungseigentumsobjekt ausschließlich zu nutzen und allein darüber zu verfügen. Es ist also kein Eigentumsrecht an Teilen, kein realgeteiltes Eigentum (vgl. VwGH 26.3.1992, 90/16/0211, 0212, zu § 1 Abs. 1 Wohnungseigentumsgesetz 1975 und VwGH 18.6.2002, 2001/16/0409). Der Mindestanteil ist nach § 2 Abs. 9 Wohnungseigentumsgesetz 2002 (= § 3 Wohnungseigentumsgesetz 1975) jener Miteigentumsanteil an der Liegenschaft, der zum Erwerb von Wohnungseigentum an einem Wohnungseigentumsobjekt erforderlich ist. Wird der Nutzwert nach § 3 Abs. 2 Z 1 neu festgesetzt, so haben gem. § 4 Abs. 2 Wohnungseigentumsgesetz 1975 (entspricht in etwa § 10 Abs. 2 Wohnungseigentumsgesetz 2002) die Miteigentümer gegenseitig diejenigen Miteigentumsanteile zu übernehmen oder zu übertragen, die notwendig sind, damit jedem Wohnungseigentümer der nach der Festsetzung der Nutzwerte zur Begründung des Wohnungseigentums erforderliche Mindestanteil zukommt. Nach § 12 Wohnungseigentumsgesetz 1975 wird das Wohnungseigentum durch Einverleibung in das Grundbuch erworben.

An Sachverhalt war unbedenklich davon auszugehen, dass die Berufungswerberin mit Kaufvertrag vom 16. Juli 1997 einen Mindestanteil von 61/4766 an der Liegenschaft verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohnung W 47 und dem Tiefgaragenabstellplatz P 47 käuflich erwarb und dieser Mindestanteil im Grundbuch einverleibt worden war. Auf Grund der obigen Begriffsbestimmung des Wohnungseigentums stand ihr daher das dingliche Recht zu, diese Wohnung und diesen genau bezeichneten Tiefgaragenabstellplatz ausschließlich zu nutzen und hierüber allein zu verfügen. An dieser zivilrechtlichen Rechtslage ändert auch der Umstand nichts, dass in der Berufung eingewendet wird, tatsächlich habe die Käuferin anlässlich des Erwerbes den Tiefgaragenplatz P 37 (alt)- nunmehr neu P 47 zugewiesen erhalten und habe diesen auch tatsächlich benutzt, wird doch in der Berufung selbst eingeräumt, dass nach der Parifizierung mit der erworbenen Wohnung der Tiefgaragenabstellplatz P 47 (alt) verbunden war. Wenn nun in der Berufung allein damit argumentiert wird, entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes liege deshalb kein Tausch vor, weil durch den gegenständlichen Vertrag bloß die Richtigstellung des tatsächlich seit dem

Wohnungserwerb bestehenden Zustandes durch eine geänderte Zuteilung von Tiefgaragenabstellplätzen herbeigeführt werden sollte, dann lässt dieses Vorbringen unberücksichtigt, dass eben diese "Richtigstellung" des zivilrechtlichen Wohnungseigentumes mit dem tatsächlichen Gebrauchszustand eines bestimmten Rechtstitels und damit zivilrechtlichen Erwerbsvorganges für diese mit diesem Vertrag laut Pkt II und III angestrebten und rechtlich herbeigeführten Änderungen der Zuteilung der Tiefgaragenabstellplätze bedurfte. Diese Änderung der Zuteilung der Tiefgaragenabstellplätze wurde mit diesem Vertrag rechtlich vereinbart, was in der Folge auch zu entsprechenden Neufeststellungen der Nutzwertes und des geänderten Mindestwertes führte und auch ihren grundbürgerlichen Niederschlag lt. Pkt. V und VI des Vertrages finden musste. Der Tausch ist nach § 1045 ABGB ein Vertrag, durch den eine Sache gegen eine andere überlassen wird. Gerade dies lag aber bezogen auf die Tiefgaragenabstellplätze vor, wurde doch im Ergebnis durch diesen Vertrag vereinbart, dass die Berufungswerberin den ihr bisher laut Parifizierung zukommenden Tiefgaragenabstellplatz abgibt und dafür -unter Neufeststellung des Nutzwertes und des Mindestanteiles (bisher: 61/4766 neu: 61/4764) - einen anderen (bereits bislang tatsächlich benutzten) Tiefgaragenabstellplatz erhält. Die in der Berufung eingewendete "Richtigstellung" wird somit durch den im gegenständlichen Vertrag festgelegten Tauschvorgang rechtlich umgesetzt. Das Finanzamt ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass durch diesen Vertrag ein Grundstückstausch als Erwerbsvorgang vereinbart und damit der Erwerbstatbestand des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG verwirklicht worden ist. Die betragsmäßige Höhe der vom Finanzamt im Schätzungswege ermittelten Bemessungsgundlage als solche blieb im Berufungsverfahren unbestritten und stand damit außer Streit, weshalb für die Abgabenbehörde zweiter Instanz keine Veranlassung besteht, die Angemessenheit und sachliche Richtigkeit der geschätzten Gegenleistung (gemeiner Wert des von der Berufungswerberin hingegebenen Tiefgaragenabstellplatzes) in Zweifel zu ziehen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, 24. März 2003