



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. 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**

Der Bw. hatte auf Grund des Kaufvertrages vom 3. April 1997 an der im Wohnungseigentum stehenden Liegenschaft in EZ. GB. K. einen (grundbücherlich einverleibten) Mindestanteil von 138/4766- Anteilen verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohneinheit Top W 1 erworben. Zu dieser Wohneinheit zählte auch der Tiefgargagenabstellplatz P 1.

In dem von den 14 Wohnungseigentümer abgeschlossenen gegenständlichen Vertrag vom 21. Februar 2002 wurde unter Voranstellung des bisherigen Grundbuchstandes (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:*

<i>Bezeichnung</i>	<i>ursprüngliche Zuteilung</i>	<i>geänderte Zuteilung</i>
<b>TOP 1</b>	<i>Wohnflächen im Erdgeschoss Block A; als Zubehör: Terrasse 1, Terrasse 2, Garten, Garten, Kellerraum K1, Tiefgaragenabstellplatz P 1 jetzt P 5</i>	<i>Tiefgargagenabstellplatz P1 jetzt P5</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 genützt. 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 Grundbuchshandlungen.*

*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 grundbücherlich durchgeführt werde:*

*Anteil 4- Top W1      138/4764 "*

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

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

Die gegenständliche Berufung bekämpft diesen Grunderwerbsteuerbescheid mit dem Vorbringen, der Bw. habe vor ca. 4 Jahren eine Wohnung mit Tiefgaragenabstellplatz gekauft. Dieser Tiefgaragenabstellplatz sei zu klein gewesen und habe nicht benützt werden können. Er habe nun einen anderen Tiefgaragenabstellplatz bekommen. Er habe für den ursprünglichen Erwerb bereits Grunderwerbsteuer in Höhe von 99.900 S bezahlt und werde diese nicht noch einmal begleichen.

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

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines 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. Im Hinblick auf das Berufungsvorbringen wird einleitend festgehalten, dass der seinerzeitige Erwerbsvorgang (Erwerb der Miteigentumsanteile 138/4766 verbunden mit der Eigentumswohnung Top W 1 und den Tiefgaragenabstellplatz P 1, Kaufvertrag vom 3. April 1997), für den die angeführte Grunderwerbsteuer in Höhe von 99.900 S bereits bezahlt

worden ist, von dem streitgegenständlichen Rechtsvorgang (Tausch von Tiefgaragenabstellplätzen, Vertrag vom 21. Februar 2002) auseinander zu halten ist, stellen doch diese zwei getrennt zu beurteilende Rechtsvorgänge (Kauf, Tausch) dar, wodurch jeweils ein eigenständiger grunderwerbsteuerpflichtiger Tatbestand verwirklicht worden war. Der Umstand, dass vom Bw. für den ersten Erwerbsvorgang bereits Grunderwerbsteuer bezahlt worden ist, schließt daher eine Grunderwerbsteuervorschreibung für den Tauschvorgang nicht aus.

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 im Sinne 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 im Sinne des 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 der Bw. mit Kaufvertrag vom 3. April 1997 einen Mindestanteil von 138/4766 an der Liegenschaft verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohnung Top W 1 und dem Tiefgaragenabstellplatz P 1 käuflich erwarb und dieser Mindestanteil im Grundbuch einverleibt worden war. Auf Grund der obigen Begriffsbestimmung des Wohnungseigentums stand ihm 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, der alte Tiefgaragenplatz P 1 sei zu klein gebaut gewesen und er habe deshalb einen anderen bekommen, wird doch damit selbst eingeräumt, dass nach der Parifizierung mit der erworbenen Wohnung der Tiefgaragenabstellplatz P 1 verbunden war und der Bw. nunmehr den Tiefgaragenplatz P 5 hat. Wenn in der Berufung im Ergebnis damit argumentiert wird, entgegen der Rechtsansicht des Finanzamtes liege deshalb kein Tausch vor, habe er doch durch den gegenständlichen Vertrag lediglich einen anderen Tiefgaragenabstellplatz erhalten, dann lässt dieses Vorbringen unberücksichtigt, dass eben diese "Änderung" des zivilrechtlichen Wohnungseigentumes 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 einer entsprechenden Neufeststellung des Nutzwertes und des geänderten Mindestwertes führte und auch ihren grundbücherlichen 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 der Bw. den ihm bisher laut Parifizierung zukommenden Tiefgaragenabstellplatz abgibt und dafür -unter Neufeststellung des Nutzwertes und des Mindestanteiles (bisher: 138/4766 neu: 138/4764) - einen anderen Tiefgaragenabstellplatz erhält. Die in der Berufung eingewendete "Änderung" 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 Bemessungsgrundlage 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 vom Bw. hingegebenen Tiefgaragenabstellplatzes) in Zweifel zu ziehen. Es war daher wie im Spruch ausgeführt die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, 14. Juli 2003