

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache ****BF****, vertreten durch Dr. Paul Fister, öffentlicher Notar, Favoritenstraße 81, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 12. August 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (nunmehr zuständig: Finanzamt Österreich) vom 22. Juli 2020 betreffend Grunderwerbsteuer, ERFNR *******, zu Recht:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO derart abgeändert, dass die Grunderwerbsteuer ausgehend von der Bemessungsgrundlage EUR ******** unter Anwendung des Steuersatzes von 3,5% mit EUR ******** festgesetzt wird.

II. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Der beschwerdeführende ****BF**** (Beschwerdeführer) tauschte mit Vertrag vom 18.2.2020 mit der ****B**** auf Grund eines Teilungsplans entstandene Teilstücke der KG ***** Leopoldau**. Mit Abgabenerklärung vom 2.3.2020 zeigte der Beschwerdeführer den gegenständlichen Tauschvertrag der belangten Behörde an und zog als Bemessungsgrundlage den Betrag von EUR 700.494,00 (woraus sich eine 3,5%-ige GrESt iHv EUR 24.517,00 ergäbe) heran.

Von Seiten der belangten Behörde wurde daraufhin um Bekanntgabe des gemeinen Wertes der Tauschleistungen ohne Berücksichtigung allfälliger Preisbeschränkungen ersucht. Vom Beschwerdeführer wurde daraufhin ein Bescheid der Wiener Magistratsabteilung 64 vom 14.4.2020 übermittelt, nach dem sich ein Grundwert je Quadratmeter von EUR 1.070,00 ergebe (Grundwertschätzung durch den Amtssachverständigen der MA 69).

Mit Bescheid vom 22.7.2020 setzte die belangte Behörde die Grunderwerbsteuer ausgehend von der Bemessungsgrundlage EUR 2.653.360,00 („*Tauschleistung nach § 4 Abs3 GrEStG*“; 1.951m² x EUR 1.360,00) mit EUR 92.867,60 fest und führte begründend im Wesentlichen aus, das als Gegenleistung bei einem Tausch der gemeine Wert des hingegebenen Grundstücks heranzuziehen sei, der den Marktwert einer konkreten Liegenschaft bei einer (angenommenen) Veräußerung darstelle. Der Markt und somit der Marktwert der zu beurteilenden Liegenschaft bestimme sich dabei aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr. Bei der Wertermittlung seien ungewöhnliche und persönliche Verhältnisse einschließlich personenbezogene Verfügungsbeschränkungen nicht zu berücksichtigen. Auf allfällige Preisbeschränkungen (so wie vom Beschwerdeführer vorgenommen) könne daher kein Bedacht genommen werden. Der nunmehr bescheidmäßig angesetzte Quadratmeterpreis von EUR 1.360,00 ergebe sich aus einem vergleichbaren Tauschvertrag im gegenständlichen Bebauungsgebiet und berücksichtige einerseits die konkrete Lage und Beschaffenheit in unmittelbarer Nähe der Vertragsliegenschaft und bilde andererseits die Marktsituation im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses ab.

Mit Beschwerde vom 12.8.2020 beantragte der Beschwerdeführer die entsprechende Abänderung des Bescheids. Der erlassene Bescheid basiere zunächst auf einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung, zumal als Bemessungsgrundlage der gemeine Wert heranzuziehen sei, bei dem jedoch nach § 10 Abs 2 Satz 2 BewG zu berücksichtigen sei, dass der Beschwerdeführer gesetzlichen Vorgaben unterliege, nach denen angemessene Grundkosten als Bedingung für eine Förderung mit maximal EUR 188/m² begrenzt seien. Diese bindenden gesetzlichen Vorgaben stellten Umstände dar, die den Preis beeinflussen, weshalb zu Unrecht von einer Bemessungsgrundlage von EUR 2.653.360,00 ausgegangen worden sei. Darüber hinaus sei der von Seiten der belangten Behörde herangezogene Betrag bereits auch schon deshalb zu Unrecht herangezogen worden, weil sie den Quadratmeterpreis eines im gegenständlichen Bebauungsgebiet abgeschlossenen Tauschvertrages herangezogen habe, hierbei aber weder die unterschiedlichen Bebauungsmöglichkeiten/Bebauungsdichten, noch die unterschiedlichen Grundstückskonfigurationen oder sonstige den Verkehrswert beeinflussende Faktoren berücksichtigt habe. Darüber hinaus sei auf die angegebene Bewertung des Beschwerdeführers nicht eingegangen worden und sei dieser ohne jegliche Begründung nicht stattgegeben worden.

Beim Verkehrswert handle es sich um eine fiktive Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln sei. Die Wahl der Schätzmethode stehe der belangten Behörde zwar grundsätzlich frei, diese müsse aber den Vorgaben des Gesetzes entsprechen. Dies sei durch die Heranziehung der höchsten Quadratmeterpreis-Bewertung auf das gesamte Areal, obwohl ein anderer Vertrag und somit ein anderes Tauschobjekt betroffen seien, nicht erfolgt. Für die Heranziehung einer echten einheitlichen Bemessungsgrundlage für das Gesamtareal seien vielmehr die folgenden Parameter heranzuziehen:

- Ankaufspreise, zu welchem der Beschwerdeführer im gegenständlichen Areal Grundflächen angekauft habe,
- Verkaufserlöse, die der Beschwerdeführer bei Abverkauf von Grundflächen im gegenständlichen Areal erzielt habe,
- Immobilienpreisspiegel (EUR 705,70) und
- Gutachten des Amtssachverständigen des Magistrats der Stadt Wien.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.9.2020 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Der gemeine Wert könne aus den lange zurückliegenden Ankäufen nicht abgeleitet werden. Zeitlich relevant sei der gemeine Wert im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerpflicht unter Berücksichtigung der beabsichtigten Nutzung für ein Bauprojekt.

Mit Antrag vom 6.10.2020 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Die Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde sei nicht nachvollziehbar und gehe auf die Vorgaben des § 10 Abs 2 Satz 2 BewG, sowie auf die angeführten Argumente, insbesondere auf das Gutachten des Amtssachverständigen des Magistrats der Stadt Wien vom 14.4.2020, überhaupt nicht ein.

Im Vorlagebericht vom 21.12.2020 führte die belangte Behörde weiter aus, dass es sich bei der vorgebrachten Preisbeschränkung (§ 5 WWSFG; EUR 188,00/m²) um persönliche Verhältnisse handle, welche in der Person des Beschwerdeführers liegen würden und nicht in die objektive Bewertung des gemeinen Wertes einbezogen werden dürften.

Zur Ermittlung des gemeinen Wertes auf Grund einer Durchschnittsberechnung der vom Beschwerdeführer vorgebrachten Parameter führte die belangte Behörde aus, dass diese Berechnung nicht in Frage käme, da bezüglich der Parameter „Ankaufspreise“ und „Verkaufserlöse“ die Verträge zeitlich zu lange zurückliegen würden und auf Grund der Eigenschaft des Beschwerdeführers nicht marktüblich seien. Beim Parameter „Immobilienpreisspiegel“ (EUR 705,70/m²) handle es sich um einen Durchschnittswert für den gesamten Bezirk Floridsdorf, ausgehend von Transaktionen im Zeitraum 2015 bis 2019. Das gegenständliche Grundstück befinde sich in einer der besten Lagen des Bezirks Floridsdorf, womit der Quadratmeterpreis weit über den Durchschnittswert (Immobilienpreisspiegel) liege. Weiter ergebe sich aus der Heranziehung des Immobilienpreisspiegels die Marktunüblichkeit des Parameters „Verkaufserlöse“, da die vom Beschwerdeführer herangezogenen Werte sogar unter dem Quadratmeterpreis des Immobilienpreisspiegels liegen würden. Bezüglich des vierten Parameters (Gutachten) sei auszuführen, dass kein Gutachten, sondern lediglich ein Bescheid der Stadt Wien betreffend einen Teilungsplan vorgelegt worden sei. Darin sei von einem Amtssachverständigen der Stadt Wien eine Grundwertschätzung vorgenommen worden, dabei handle es sich um kein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen.

Vielmehr ergebe sich aus dem von der belangten Behörde vorgelegten Tauschvertrag vom 19.2.2020 über das Grundstück „****“ unter Punkt IV. (Ausgleichszahlung) ein Verkehrswert

von EUR 1.360,00/m². Dieser Betrag liege näher am gewöhnlichen Geschäftsverkehr und sei daher von der belangten Behörde für die Berechnung der Grunderwerbsteuer herangezogen worden. Dabei handle es sich um einen von den Parteien, ohne gesetzliche/behördliche Schranken, vereinbarten Preis.

In Beantwortung des von Seiten des Bundesfinanzgerichts übermittelten Vorhalts führte der Beschwerdeführer mit Stellungnahme vom 17.1.2022 aus, dass für die Wertermittlung die jeweilige bauliche Ausnutzbarkeit nach dem aktuell gültigen Flächenwidmungs- und Bebauungsplan für die einzelnen Teilflächen heranzuziehen sei. Dadurch könnten sich auch bei räumlich aneinandergrenzenden Bauplätzen mit ähnlicher Flächenwidmung unterschiedliche Wertansätze ergeben. Gegenständlich umfasse der Tauschvertrag zwischen dem Beschwerdeführer und der ****B**** insgesamt 15 Teilstücke, davon sei rund die Hälfte der Bodenfläche als „*gärtnerische Ausgestaltung*“ ausgewiesen und könne daher nicht bebaut werden. Im Gegensatz dazu seien bei dem von der belangten Behörde herangezogenen Tauschvertrag vom 19.2.2020 fast alle Teilstücke zur Gänze bebaubar. Auf Grund der unterschiedlichen Bebauungsmöglichkeiten sei der Wert der Flächen im Tauschvertrag vom 19.2.2020 höher.

Mit Schreiben vom 21.1.2022 äußerte sich die belangte Behörde zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichts und bekräftigte, dass der vorgelegte Bescheid der MA64 vom 14.4.2020 nicht mit einem Gutachten betreffend die Ermittlung des gemeinen Wertes einer Liegenschaft vergleichbar sei. Darüber hinaus verfüge sie nicht über die dem Bescheid zu Grunde liegende Grundwertschätzung und könne daher dazu auch nicht Stellung nehmen. Des Weiteren sei ein Kurzgutachten auch mit einem vollständigen Gutachten nicht vergleichbar und erfülle den erforderlichen Standard nicht und könne daher zu keiner Beweislastumkehr führen, sondern unterliege der freien Beweiswürdigung. Die belangte Behörde verwies schließlich auf den vorgelegten Tauschvertrag vom 19.2.2020, welcher näher am gewöhnlichen Geschäftsverkehr liege, da es sich dabei um einen zwischen den Parteien ohne gesetzliche/behördliche Schranken vereinbarten Preis handle.

Die Grundwertschätzung der MA69 (nunmehr: MA25) wurde vom Bundesfinanzgericht angefordert und der belangten Behörde zur Stellungnahme übermittelt. Die belangte Behörde führte dazu aus, dass sich aus der Grundwertschätzung der Quadratmeterpreis von EUR 1.070,00 aus dem unparzellierten Baugrundwert des Bauplatzes H ergebe. Bei den gegenständlichen Bauplätzen handle es sich, laut telefonischer Auskunft der Magistratsabteilung, um bereits parzellierte Grundstücke. Die hingegebenen Grundstücke laut Tauschvertrag vom 18.2.2022 würden aber zu mehr als 50% nicht am Bauplatz H liegen, sondern teilweise auch am Bauplatz G1 (bei welchem ein Quadratmeterpreis von EUR 1.884,00 ermittelt wurde). Daraus ergebe sich, dass der Quadratmeterpreis von EUR 1.070,00 jedenfalls zu niedrig sei. Somit gehe das Finanzamt weiterhin von einem Quadratmeterpreis von EUR 1.360,00 aus.

Letztlich wurde von Seiten des Bundesfinanzgerichts die *Reinberg & Partner Immobilienberatung GmbH* mit der Erstellung eines Gutachtens zur Ermittlung des gemeinen Wertes beauftragt. Mit Wertermittlungsgutachten vom 12.4.2022 ermittelten die beiden allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen *Ing. Isabella Reinberg, MRICS REV* und *Ing. Wolfgang Fessler, MRICS REV* einen gemeinen Wert des betreffenden Grundstücks zum Stichtag 18.2.2020 von EUR 1.600.000,00.

Die den Parteien von Seiten des Bundesfinanzgerichts eingeräumte Möglichkeit, auf das Gutachten zu replizieren, wurde von beiden Parteien nicht wahrgenommen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Beim Beschwerdeführer handelt es sich um einen Fonds, der ein dauernd gewidmetes Vermögen mit Rechtspersönlichkeit darstellt und dessen Erträge der Förderung des sozialen Wohnbaus und der Stadterneuerung der Stadt Wien dienen. Er tauschte mit Tauschvertrag vom 18.2.2020 mit der ****B**** auf Grund eines Teilungsplans entstandene unbebaute Teilstücke der KG ***** Leopoldau**. Zum Tausch kam es auf Grund eines vom Beschwerdeführer ausgelobten zweistufigen, dialogorientierten, nicht anonymen, öffentlichen Bauträgerwettbewerbs zum Thema „*Wien 21. ****“. Dabei erhielt der Beschwerdeführer die Teilstücke

[...]

und die ****B****

[...]

Die vom Beschwerdeführer an die ****B**** übertragene Fläche betrug gesamt *****m²**, die von der ****B**** an den Beschwerdeführer übertragene Fläche betrug gesamt *****m²**. Eine Ausgleichszahlung wurde trotz einer Flächendifferenz von 73m² weder vereinbart noch gewährt, da die Vertragsparteien von einer gleichwertigen oberirdischen Bruttogrundfläche (ÖNORM EN 15221-6 2011-12-01) ausgingen. Die Vertragsparteien traten am Tag der allseitigen Vertragsunterfertigung in den tatsächlichen Besitz und Genuss der jeweiligen Tauschobjekte.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wird der gemeine Wert für das hingegebene unbebaute Grundstück zum Stichtag 18.2.2020 mit EUR 1.600.000,00 festgestellt.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich grundsätzlich aus dem Verwaltungsakt, insbesondere aus dem Tauschvertrag vom 18.2.2020 und den Vorbringen der Parteien.

Die Feststellung, wonach der Beschwerdeführer einen Fonds darstellt, dessen Erträge der Förderung des sozialen Wohnbaus und der Stadterneuerung dienen, ergibt sich aus der Satzung zum „**BF** und Stadterneuerung“ (Beschwerdeführer) vom 30.5.2006.

Der vom Bundesfinanzgericht festgestellte gemeine Wert des betreffenden Grundstücks von EUR 1.600.000,00 basiert auf dem von Seiten des Gerichts beauftragten Wertermittlungsgutachten vom 12.4.2022 der *Reinberg & Partner Immobilienberatung GmbH* (allgemein beeidete und gerichtlich zertifizierte Sachverständige *Ing. Isabella Reinberg, MRICS REV* und *Ing. Wolfgang Fessler, MRICS REV*)

Das am 13.4.2022 vorgelegte Gutachten erweist sich als vollständig, nachvollziehbar und schlüssig. Die Wertermittlung erfolgte im Sinne des Liegenschaftsbewertungsgesetzes 1992 und der ÖNORM B 1802-1. Die Bewertung beruht auf dem Teilungsplan und dem daraus resultierenden Grundstücksverzeichnis sowie dem Flächenwidmungs- und Bebauungsbestimmungen, dem Verdachtsflächenkataster und dem Altlastenatlas und einem durchgeführten Lokalaugenschein. Herangezogen wurde das Vergleichswertverfahren, das sich als marktgerechte Methode zur Ermittlung des Verkehrswertes unbebauter Grundstücke darstellt. Im gegenständlichen Fall waren auf Grund der regen Bautätigkeit in diesem Gebiet ausreichend zeitnahe Vergleichswerte in unmittelbarer Umgebung verfügbar. Die Grundstücke bzw Teilgrundstücke wiesen zwar nicht alle die gleiche, jedoch ähnliche bzw vergleichbare Widmungen auf. Im Gutachten wurden 19 Vergleichspreise angeführt, welche sich recht inhomogen (auf Grund von unterschiedlichen Informations- und Interessenslagen der Bauträger etc) darstellten. Es wurde daher eine zeitliche Anpassung an den zu bewertenden Objekten mit 4% pro Jahr (dynamische Grundpreisentwicklung) vorgenommen. Nach Bereinigung der Werte mittels Zu- und Abschlägen wurden extrem gelegene Werte aus der Bewertung herausgenommen und aus den Vergleichswerten ausgeschlossen. Anschließend wurde der bereinigte Mittelwert berechnet. Da die einzelnen Grundstücksteile unterschiedliche Qualitäten, insbesondere in Bezug auf den Grünflächenanteil aufweisen, wurde für die Bewertung eine gewichtete Grundfläche herangezogen. Hierbei wurden die Grünlandanteile mit einem Ansatz von 20% des Baulandpreises angesetzt und das Bauland wurde mit 120% (statt 100%) gewichtet, da die Baulandflächen in der Regel bereits einen Grünlandanteil enthalten. Bei den nördlichen Grundstücken wurde darüber hinaus jene Fläche in Abzug gebracht, welche im Fall der Bauplatzbeschaffung an das öffentliche Gut abzutreten ist. Schließlich wurde ein 20%-iger Abschlag auf den Grundstückswert für die Ausnutzbarkeit jenes Flächenanteils, welcher mit der Widmung GB versehen ist und bei welchem somit noch keine Bebauungsbestimmungen festgesetzt wurden, eingepreist. Daraus ergab sich die Ermittlung des Werts des Grundstücks mit EUR 1.600.000,00. Von den Sachverständigen wurde anschließend eine Nachkontrolle dieses Wertes anhand der Marktverhältnisse vorgenommen,

wonach der ermittelte Wert der derzeitigen Situation am Realitätenmarkt entspricht. Zusätzlich wurde auch eine zweite Wertermittlung für den anderen Teil des Tauschobjektes angefertigt, welche einen annähernd gleich hohen Verkehrswert der Grundstücke ergab. Somit ist der ermittelte Verkehrswert als plausibel anzusehen.

Der Grundwertschätzung der MA69 (jetzt MA25) vom 22.11.2019 wird von Seiten des Gerichts hingegen nicht gefolgt, da sich dieser Quadratmeterpreis (EUR 1.070,00/m²) einerseits aus dem unparzellierten Baugrundwert des Bauplatzes H ergibt und die hingegebenen Grundstücke laut Tauschvertrag vom 18.2.2022 zu mehr als 50% nicht am Bauplatz H, sondern auch auf anderen Bauplätzen (zum Beispiel Bauplatz G1) liegen. Andererseits bezieht sich die Wertermittlung in der Grundwertschätzung lediglich auf die Wertbeimessung für Abgaben gemäß § 50 BO für Wien. Der dort genannte Terminus des „vollen Grundwertes“ geht nicht auf die Eigenschaften des jeweiligen spezifischen Grundstücks oder Grundstücksteiles ein, sondern geht von der Eigenschaft als Bauland aus. Es kommt dadurch bei einer Teilfläche, die als Verkehrsband oder Straße gewidmet ist, der Satz für fertig entwickeltes Bauland zur Anwendung. Eine rein objektive Beurteilung, wie sie beim gemeinen Wert vorgesehen ist, ist dadurch nicht gegeben.

Der vom Beschwerdeführer angenommene Quadratmeterpreis von EUR 359,00/m² erweist sich jedenfalls als nicht marktüblich. Dieser stellt sich im Vergleich zu anderen Grundstücken in ähnlicher Lage als zu niedrig dar und liegt auch unter dem Wert des Immobilienpreisspiegels (EUR 705,70/m²). Der Wert laut Immobilienpreisspiegel ist ebenfalls zu gering, da es sich dabei um einen Durchschnittsquadratmeterpreis ausgehend von Transaktionen der Jahre 2015 bis 2019 für den gesamten 21. Bezirk handelt. Das hier gegenständliche Grundstück befindet sich in einer der besseren Lagen des 21. Bezirks und liegt daher über dem Durchschnittsquadratmeterpreis.

Zu den weiteren vom Beschwerdeführer vorgebrachten Parametern zur Ermittlung des gemeinen Wertes (Ankaufspreise, zu welchen der Beschwerdeführer im gegenständlichen Areal Grundflächen angekauft hat, und Verkaufserlöse, welche der Beschwerdeführer bei Abverkauf von Grundflächen im gegenständlichen Areal erzielt hat) ist auszuführen, dass diese dann nicht herangezogen werden können, wenn sie zu lange zurückliegen. Darüber hinaus ergibt sich aus den beispielhaft aufgezählten Quadratmeterpreisen (bei Verkaufserlösen) eine Marktunüblichkeit, da diese ebenfalls unter den Werten laut Immobilienpreisspiegel liegen. Auch eine Durchschnittsberechnung der vier Parameter (Ankaufspreis, Verkaufserlös, Immobilienpreisspiegel und Gutachten) ist gesetzlich nicht vorgesehen und hier nicht anzuwenden. Es sind vielmehr die unterschiedlichen Parameter miteinander zu vergleichen.

Der von der belangten Behörde zu Grunde gelegte Quadratmeterpreis von EUR 1.360,00/m² ergibt sich aus einem anderen Tauschvertrag vom 19.2.2020, der zwischen der ****B****, der ****X- ** Immobilienvermietungsgesellschaft m.b.H.** und der **gemeinnützigen Bau- und**

*Wohnungsgenossenschaft „**W**“* abgeschlossen wurde. Dieser Tauschvertrag betrifft ebenfalls Teilstücke des gegenständlichen Grundstücks „***“. Dort ging man im Punkt IV. „*Ausgleichszahlung*“ im Fall des freifinanzierten Wohnbaus von einem Quadratmeterpreis von EUR 1.360,00 aus.

Dazu ist auszuführen, dass Tauschverträge in der Regel nicht zur Ermittlung des gemeinen Wertes geeignet sind, da die hier implizierte Subjektivität der jeweiligen Ziele einer objektiven Wertbeimessung entgegensteht. Die objektive Gleichwertigkeit der Tauschgegenstände kann nicht dargelegt werden und ist hier auch nicht gegeben. Dies ergibt sich unter anderem aus dem Flächenwidmungs- und Bebauungsplan, wonach bei den gegenständlichen Grundstücksteilen zirka die Hälfte der Bodenfläche als „*gärtnerische Ausgestaltung*“ ausgewiesen ist und nicht bebaut werden darf. Bei den Grundstücksteilen betreffend den Tauschvertrag vom 19.2.2020 ist hingegen fast die gesamte Bodenfläche bebaubar.

Entsprechend den vorstehenden Ausführungen folgt das Bundesfinanzgericht bei der Beurteilung des gemeinen Wertes somit dem Sachverständigengutachten der *Reinberg & Partner Immobilienberatung GmbH*.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Gemäß § 1 Abs 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG) unterliegen Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen (wie zum Beispiel Tauschverträge), soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

Nach § 4 Abs 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung (§ 5 GrEStG), mindestens vom Grundstückswert zu berechnen. Bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, ist die Grunderwerbsteuer sowohl vom Wert der Leistung des einen als auch vom Wert der Leistung des anderen Vertragsteils zu berechnen (§ 4 Abs 3 GrEStG).

Die Gegenleistung bei einem Tausch umfasst die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung (§ 5 Abs 1 Z 2 GrEStG). Unter Gegenleistung für das Grundstück, das jeder der Tauschpartner erhält, ist jeweils das von ihm in Tausch gegebene Grundstück zu verstehen (*Ressler/Arnold in Arnold/Bodis, Grunderwerbsteuergesetz*¹⁶ [2018] § 5 Rz 171). Als Wert des im Tausch hingegebenen Grundstücks gilt der gemeine Wert (vgl VwGH 4.12.2003, 2003/16/0108). Gemäß § 7 Abs 1 Z 3 GrEStG beträgt die Grunderwerbsteuer im Fall eines entgeltlichen Erwerbs grundsätzlich 3,5%.

Gemäß § 10 Abs 2 Bewertungsgesetz 1955 (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. Als persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind (§ 10 Abs 3 BewG).

Dass es sich beim Beschwerdeführer um eine gemeinnützige juristische Person handelt und er als solche an gesetzliche Vorgaben gebunden ist, ändert nichts an der Beurteilung des gemeinen Wertes. Es handelt sich dabei um persönliche Verhältnisse, die in der Person des Beschwerdeführers liegen und nach § 10 Abs 2 und 3 BewG nicht zu berücksichtigen sind, da dem gemeinen Wert ein objektiver Maßstab zu Grunde zu legen ist.

Beim gemeinen Wert handelt es sich um eine fiktive Größe, die mit Hilfe einer Preisschätzung zu ermitteln ist (verkaufsorientierter Wert), und zwar ausgehend von einem objektiven Maßstab (vgl VwGH 16.12.2014, 2013/16/0168). Der gemeine Wert ist eine objektive Größe (vgl Twaroch/Wittmann/Frühwald, Bewertungsgesetz²⁹ [2019] § 10 Rz 17; VwGH 17.10.2017, Ro 2015/15/0031).

Die brauchbarste Methode für die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes wird der Vergleich mit tatsächlich in zeitlicher Nähe zum Feststellungszeitpunkt erfolgten Kaufgeschäften sein (vgl VwGH 16.12.2014, 2013/16/0168; 22.3.1995, 92/13/0187). Dies kann durch verschiedene Beweismittel, zum Beispiel durch den Kaufpreis bei nicht lange zurückliegendem Ankauf, den Kaufpreis von vergleichbaren Liegenschaften oder durch Heranziehung eines Immobilienpreisspiegels glaubhaft gemacht oder mit einem Schätzungsgutachten nachgewiesen werden (*Fellner in Fellner, Grunderwerbsteuer*¹⁵ (2016) § 4 Rz 21).

Die Wertbestimmungsmerkmale sind bei unbebauten Grundstücken insbesondere die Lage, der Entwicklungszustand, die Art und das Maß der zulässigen baulichen Nutzung, der Erschließungsgrad, die Bodenbeschaffenheit, die Grundstücksgröße und -gestaltung. Unterschiede der wertbeeinflussenden Merkmale zwischen dem Bewertungsgrundstück und den zum Vergleich herangezogenen Grundstücken sind durch Zu- oder Abschläge oder in anderer geeigneter Weise zu berücksichtigen (VwGH 20.12.2012, 2009/15/0033).

Wie oben festgestellt (siehe auch Beweiswürdigung), erweisen sich die von den Vertragsparteien bzw den Verfahrensparteien angenommenen Werte als nicht marktüblich. Das Bundesfinanzgericht folgt daher dem beauftragten Sachverständigengutachten der *Reinberg und Partner Immobilienberatung GmbH* vom 13.04.2022 und geht von einem gemeinen Wert von EUR 1.600.000,00 aus. Das Gutachten ist, wie bereits in der Beweiswürdigung ausgeführt, vollständig, nachvollziehbar und schlüssig und wird auch den

gesetzlichen Vorgaben zur Ermittlung des gemeinen Wertes (Vergleichswertverfahren; Einbeziehung der Lage, des Entwicklungszustandes, der zulässigen baulichen Nutzung, des Erschließungsgrades, der Bodenbeschaffenheit und der Grundstücksgröße und -gestaltung) gerecht. Unter Anwendung des Steuersatzes von 3,5% auf die Bemessungsgrundlage von EUR 1.600.000,00 (gemeiner Wert des Tauschgrundstückes) wird die Grunderwerbsteuer mit EUR 56.000,00 festgesetzt.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der Beurteilung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer (gemeiner Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes) handelt es sich um eine der Beweiswürdigung unterliegende Frage. Darüber hinaus folgt das Bundesfinanzgericht der Rechtsprechung des VwGH bezüglich der Anwendung des § 10 BewG. Somit liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, womit die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 25. Mai 2022