



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Schönherr Rechtsanwälte OEG, 1010 Wien, Tuchlauben 17, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Bescheid vom 2. September 2005 wird gemäß § 200 Bundesabgabenordnung, (BAO) für vorläufig erklärt. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

In Punkt Erstens des Kaufvertrages vom 28. Jänner 2005 verkauft und übergibt die E. an die J.H. die Baurechtsliegenschaft X der KG M. zu einem vereinbarten Gesamtkaufpreis von € 1,00.-

In Punkt Neuntens dieses Vertrages wird festgestellt, dass dieser Vertrag dadurch aufschiebend bedingt ist, dass die Stadt Wien von ihrem Vorverkaufsrecht gemäß Punkt Sechstens des Baurechtsvertrages vom 23. Juli 1987 keinen Gebrauch macht.

In Punkt Zweitens des Vertrages zwischen der Stadt Wien und der Bw. vom 21. Februar 2005 bzw. 22. März 2005 kommen beide Parteien überein, dass die Bw. anstelle der E. in den Baurechtsvertrag vom 23. Juli 1987 mit Wirksamkeit vom 1. Jänner 2005 eintritt.

In Punkt Zweitens lit. a dieses Vertrages verpflichtet sich die Bw. ausdrücklich das Bauwerk in guten und benutzbaren Zustand zu erhalten bzw. erhalten zu lassen und ein 25 Meter Schwimmbecken in Betrieb zu halten.

In Punkt Viertens dieses Vertrages verpflichtet sich die Bw. ausdrücklich, das 25 Meter Schwimmbecken samt den erforderlichen Umkleidemöglichkeiten für Zwecke des

Schulschwimmens Montags-Freitags von 8-14 Uhr, zu den jeweils durch die Stadt Wien-MA44 festgesetzten Tarif zur Verfügung zu stellen. Weiters wird in diesem Punkt festgestellt, dass die Nutzung maximal durch zwei Schulklassen gleichzeitig erfolgen darf und das Aufsichtspersonal dafür von den Schulen selbst zu bestellen ist.

In Punkt Fünftens verpflichtet sich die Bw. weiters Tageskarten zum Besuch der Einrichtungen insbesondere des Pool- und des Wellnessbereiches anzubieten.

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern wurde gegenüber der Bw. die Grunderwerbsteuer idHv. € 110.941,99.-, ausgehend vom dem am 1. Jänner 1988 festgestellten Einheitswert der Liegenschaft von € 1.056.590,00.- in dreifacher Höhe, festgesetzt.

Dagegen erhob die Bw. fristgerecht Berufung mit nachstehender Begründung:

Die Grunderwerbsteuer wäre nicht vom dreifachen Einheitswert sondern von der Gegenleistung im Sinne des § 4 Abs.1 GrEStG zu berechnen gewesen. Gegenleistung wäre der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen, für die entscheidend wäre, in welchem Zustand der Kaufgegenstand erworben werden soll. Laut Inhalt des Vertrages mit der Stadt Wien wäre der von den Parteien beabsichtigte Zielzustand die Wiedereröffnung des Mb.es. Daher wären die zur Erreichung dieses Zielzustandes erforderlichen Kosten der Renovierung des Bauwerkes in der Höhe von € 65.000.- als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer anzusehen.

Als Beweismittel wurde die Bestätigung S. vom 5. Oktober 2005 über ein von dieser Anfang Jänner 2005 erstelltes Offert: Wiederinbetriebnahme des Mb.es, zu einer Pauschale von € 65.000.- vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu ausgeführt, dass lt. Vertrag mit der Stadt Wien die Bw. sich zwar verpflichtet habe, die Baurechtsliegenschaft in gutem und benutzbaren Zustand zu erhalten und ein 25 m Schwimmbecken zu erhalten, jedoch darüber hinaus sie sich auch verpflichtet habe das Schwimmbecken zu bestimmten Tageszeiten zu von der MA 44 dafür festgesetzten Eintrittspreisen für das Schulschwimmen zur Verfügung zu stellen und Tageskarten anzubieten. Für die Schätzung gemäß § 184 BAO dieser beiden, zur Gegenleistung im Sinne des § 4 Abs.1 GrEStG, zählenden Verpflichtungen, würde es keine Anhaltspunkte geben.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag ergänzte die Bw. das Berufsbegehren insoweit, als dass sie die Kosten das Schwimmbecken 150 Stunden im Jahr für Zwecke des

Schulschwimmens zu von der MA 44 jeweils festgelegten Preisen bereit zu stellen als Verlust mit € 2.140.- per Geschäftsjahr veranschlagte.

Dazu wurde nachstehende Kostenrechnung aufgestellt.

Kosten für Benutzung der Garderobe/Gang EUR 20.000 auf 20 Jahre jährlich ergibt sich daher ein Betrag in Höhe von	EUR 1.000,00.-
Personalaufwand, 1 Aufsichtskraft je Stunde à EUR 13,00 (150 h /Jahr)	EUR 1.950,00.-
Kosten insgesamt	EUR 2.950,00.-
Einnahmen pro Klasse EUR 5,40.-netto a 150 Klassen pro Jahr	EUR 810,00.-
Verlust pro Geschäftsjahr	EUR 2.140,00.-

Dieser Betrag wäre als immerwährende Nutzung und Leistung im Sinne des § 15 BewG- mit achtzehnfachen des Jahreswertes (= € 38.520,00.-) zu bewerten.

Weiters erklärte sie, dass die Verpflichtung zur Ausgabe von Tageskarten zu einem Preis von € 25,00.- pro Person keinen zusätzlichen Aufwand an Personal, Räumen oder Geräten darstellen würde; und somit dieser Teil der Gegenleistung mit € 00,00.- zu bewerten wäre.

Sohin wäre zu den € 65.000.- (Kosten der Instandsetzung des Bauwerkes) auch der Betrag von € 38.520,00.- als Gegenleistung für die Bemessung der Grunderwerbsteuer zum Ansatz zu bringen.

Daraufhin erging seitens des UFS an die Bw. am 18. Jänner 2007 nachstehender Vorhalt:

Gemäß § 4 Abs.1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu ermitteln. Wenn eine Gegenleistung zwar objektiv vorhanden, aber entweder überhaupt nicht oder nur schwer oder ungenau zu ermitteln ist, so ist sie durch das Mittel der Schätzung (§ 184 BAO), zu ermitteln. Erst wenn die Schätzung unmöglich ist, kann die Steuer vom Einheitswert des Grundstückes erhoben werden. Im Sinne des § 5 GrEStG, in welchem der Begriff und der Umfang der Gegenleistung näher erläutert wird, versteht man unter Gegenleistung alles, was der Käufer einsetzen muss um das Grundstück zu erhalten. Bei der Bestellung bzw. Änderung eines Baurechtes ist Gegenleistung jede Leistung, die der Bauberechtigte für die Bestellung bzw. Änderung des Baurechtes gewährt.

Im gegenständlichen Fall verpflichtete sich die Berufungswerberin (Bw), lt. vorliegendem Vertrag über die Änderung des Baurechtes vom 22. März 2005 gegenüber der Stadt Wien zur Entrichtung eines Bauzinses von jährlich € 40.000.-, zum Erhalt des Gebäudes im guten und benutzbaren Zustand und zum Erhalt des Betriebes des Schwimmbeckens, zur Bereithaltung des 25m Schwimmbeckens samt den erforderlichen Umkleidemöglichkeiten für Zwecke des Schulschwimmens, werktags von 8.00h bis 14.00h, sowie zum Anbieten von Tageskarten zum Besuch der Einrichtungen insbesondere des Pool und Wellnessbereiches.

Die Entrichtung des Bauzinses ist, als im Zeitpunkt der Entstehung der Grunderwerbsteuerpflicht bereits bestehende dauernde Last, nicht als Gegenleistung für die Bemessung der Grunderwerbsteuer anzusehen. Die anderen Verpflichtungen gelten objektiv als Gegenleistung, deren Wert, im Lichte der vorstehenden Ausführungen, zunächst zu ermitteln bzw. zu schätzen ist, und erst wenn sich die Unmöglichkeit dieses Unterfangens herausstellt, ist als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer der dreifache Einheitswert der Liegenschaft heranzuziehen.

Bezug nehmend auf Ihre Ausführungen zur Ermittlung der Gegenleistung und auf die dazu beigebrachten Unterlagen werden Sie ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von vier Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Beweismittel vorzulegen:

Worauf gründet sich Ihre als Beilage zwei zum Vorlageantrag abgegebene Kostenschätzung? Sie werde ersucht allfällige Beweismittel dazu beizubringen. Es wird dazu mitgeteilt, dass lt. telefonischer Auskunft der G. vom 16. Jänner 2007 bis dato dort kein Schulschwimmen stattgefunden hat und daher auch von der MA 44 noch keine Preise dafür festgelegt wurden. Es wird auf die in der Beilage enthaltenen Ausführungen hingewiesen. Den für die Bereitstellung einer Aufsichtskraft jährlich angeführten Kosten wird entgegengehalten, dass lt. Punkt vier des o.a. Vertrages Aufsichtspersonal von den Schulen selbst bereit zu stellen ist.

Gibt es, außer im Rahmen des Schulschwimmens, für Kinder und Jugendliche die Möglichkeit ausschließlich das Schwimmbad zu benutzen? Wenn ja wird die Beistellung einer Preisliste ersucht und ersucht mitzuteilen, wie viele Kinder und Jugendliche dieses Angebot jährlich in Anspruch nehmen. (wenn möglich unter Beibringung von Beweismitteln)

Weiters werden Sie ersucht, unter Anschluss von Beweismitteln darzulegen, in welcher Höhe, Ihrer Ansicht nach, die als Gegenleistung anzusehende Verpflichtung zur Ausgabe von Tageskarten anzusetzen ist. Diese Verpflichtung ist nämlich unbeschadet des Umstandes, dass die Ausgabe von Tageskarten zu einem Preis von € 25,00.- offenbar auch ohne vertragliche

Vereinbarung mit der Stadt Wien erfolgt wäre, als Gegenleistung wertmäßig zu ermitteln bzw. zu schätzen.

Letztlich werden Sie ersucht, eine Liste aller für das Mb. geltenden Angebote für die Benützung der Einrichtungen insbesondere des Pool und Wellnessbereiches (z.B. Monatskarte, Jahreskarte, Punktekarte,... ) beizubringen und mitzuteilen, wie viele Personen jeweils die Angebote jährlich in Anspruch nehmen (wenn möglich unter Beibringung von Beweismitteln)

Als Beilage zu diesem Vorhalt wurde der Bw. der Schriftverkehr zwischen dem UFS und der MA 44 vom 17/18 Jänner 2007 übermittelt, aus welchem hervorgeht, dass die MA 44 Schulschwimmen zu nachstehenden Preisen anbietet.

- Bundesgymnasien bis zur zehnten Schulstufe: Für eine Klasse von 30 Schuler plus zwei erwachsene Begleitpersonen zu einem Bezugschein von insgesamt 15,00 € :1h Schulschwimmen
- Bundesgymnasien ab der zehnten Schulstufe: Für eine Klasse von 30 Schuler plus zwei erwachsene Begleitpersonen zu einem Bezugschein von insgesamt 22,00 € :1h Schulschwimmen
- Für Kinder (7 bis 14 Jahre): Jahreskarte zu € 40,00, Halbjahreskarte zu € 22,00
- Für Jugendliche(15 bis 18 Jahre): Jahreskarte zu € 68,00, Halbjahreskarte zu € 40,00

Weiters wurde mitgeteilt, dass die Kosten des Schulschwimmens für Pflichtschulen werden von der MA 56 übernommen werden.

In ihrer Stellungnahme vom 18. Februar 2007 teilte die Bw. mit, dass die in der Beilage zwei des Vorlageantrages enthaltenen Kosten betreffend Schulschwimmen sich auf die Schätzung der Geschäftsführung während des laufenden Bauvorhabens im November 2005 gründen würden und dass mittlerweile feststehen würde, dass der Teil der Gegenleistung welcher das Schulschwimmen betrifft, mit € 39.118,00 zu beziffern ist. Als Beweismittel dazu legte sie die Bestätigung der Fa. vom 17. Februar 2007 vor, wonach für die Herstellung der für das Schulschwimmen notwendigen Einrichtungen der vorstehend angeführte Betrag angefallen ist.

Der Jahresaufwand für die Verpflichtung zur Bereitstellung von Tageskarten wurde, basierend auf die Saldenlisten März 2006 bis September 2006, gekürzt um jene Kosten, die nicht unmittelbar der Vergabe von Tageskarten zuzurechnen sind, von der Bw. mit € 5.078,16 beziffert und dazu nachstehende Berechnung angestellt:

Monatlicher Aufwand (= € 77.855,82.-) mal Anzahl der Tageskarten im Monat (47) mal 12 Monate dividiert durch Gesamtzutrittszahl im Monat (= 8647) = € 5.078,16.-

Weiters wurde mitgeteilt, dass außerhalb des Schulschwimmens Kinder und Jugendliche keine Möglichkeit zur ausschließlichen Benutzung des Schwimmbades haben und letztlich wurde eine Liste diverser Angebote von Clubkarten zu unterschiedlichen Monatsbeiträgen vorgelegt.

Dieses Schreiben wurde gemäß § 183 Abs.4 BAO der Amtspartei zur Äußerung vorgelegt. In ihrer Stellungnahme vom 5. März 2007 erklärte diese, dass nur die Kosten, welche das Bauwerk in guten und benutzbaren Zustand versetzen und die Kosten der Errichtung der Umkleidekabinen für das Schulschwimmen als Teil der Gegenleistung zu beziffern wären. Die weitere Gegenleistung, welche die Bw. durch das Anbieten von Tageskarten und des Schulschwimmens zu leisten habe, wäre jedoch nicht zu beziffern. Die mit dem Anbieten dieser Leistungen einhergehende Störung eines normalen Badebetriebes wäre mit einem gewissen Einnahmeverlust verbunden und das Schulschwimmen würde auch eine erhöhte Abnutzung des Gebäudes und seiner Einrichtungen bedeuten. Die Bw. würde in ihrer Stellungnahme zwar einen weiteren Teil der Gegenleistung, nämlich den Personalaufwand umgelegt auf die begünstigten Karten, nicht jedoch die gesamte Gegenleistung erfassen.

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

Gemäß § 4 Abs.1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG), ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 4 Abs.2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Gemäß § 5 Abs.1 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen

Im Sinne des § 6 Abs.1 lit.b GrEStG ist in diesem Fall als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen.

Gemäß § 17 Abs.3 Bewertungsgesetz 1955 ( BewG), ist bei Nutzungen oder Leistungen, die ihrem Betrag nach ungewiss sind oder schwanken, als Jahreswert der Betrag zu Grunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird.

Im Sinne des § 200 Abs.1 erster Satz Bundesabgabenordnung (BAO), kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach dem Ergehen des Ermittlungsverfahrens, der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Wenn die Ungewissheit beseitigt ist, ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen.(Abs.2 leg.cit.)

Zur Gegenleistung gehört jede Leistung, die der Erwerber als Entgelt für den Erwerb des Grundstückes gewährt, oder die der Veräußerer als Entgelt für die Veräußerung empfängt.

Gegenleistung ist somit die Summe dessen, was der Verkäufer an wirtschaftlichen Werten zu leisten verspricht, dass er das Grundstück erhält (VwGH 17. März 2005, 2004/16/0278, VwGH 23. Februar 2006, 2005/16/0276).

Der Begriff der Gegenleistung ist im Grunderwerbsteuerrecht im wirtschaftlichen Sinn zu verstehen. In diesem Sinne, kann daher der im Vertrag vom 28. Jänner 2005 festgesetzte Kaufpreis von einem Euro, welcher nicht unter den freien Bedingungen des Wettbewerbes zustande gekommen ist und welcher rein symbolischen Charakter hat, nicht als Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes angesehen werden.

Wenn die Gegenleistung nicht genau ermittelt werden kann, so ist ihr Wert nach § 184 BAO zu schätzen. Auch die Schätzung einer Gegenleistung ist als eine Art Ermittlung zu verstehen (VwGH v. 26.3.1992, 90/16/0234). Erst wenn die Schätzung nicht möglich ist, kann die Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft berechnet werden.

Im gegenständlichem Fall manifestiert sich die Gegenleistung aus dem Inhalt der Punkt Zweitens lit.a, Viertens und Fünftens des Vertrages vom 21. Februar 2005/22. März 2005.

Demnach nimmt die Bw. als wirtschaftliche Leistung um die Baurechtsliegenschaft zu erhalten, nicht nur Instandsetzungskosten zur Erhaltung und Benutzbarkeit des gesamten Bauwerkes sowie die Kosten der Errichtung von Umkleidekabinen für das Schulschwimmen auf sich, sondern auch die sich aus der In Betriebhaltung des Schwimmbades ergebenden Kosten, sowie den sich aus dem zur Verfügung stellen des Schwimmbeckens für Zwecke des Schulschwimmens und des Anbietens von Tageskarten ergebenden Sach- bzw.

Personalaufwand sowie eine allfällige erhöhte Abnutzung des Wertes. der mit diesen Leistungen verbundenen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Von einem, mit diesen letztgenannten Leistungen verbundenen, Einkommensverlust kann nach h.o. Ansicht nicht ausgegangen werden, da diese Leistungen letztlich der Anwerbung späterer Mitglieder dienen. Teil der Gegenleistung ist allerdings auch der Preis zu welchem die, laut Punkt Viertens und Fünftens des Vertrages mit der Stadt Wien, vereinbarten Leistungen erbracht werden. Auch wenn die Entrichtung dieses Preises durch Dritte erfolgt, wäre die Liegenschaftsübertragung an die Bw. ohne diese Leistung nicht möglich gewesen.

Gegenwärtig bezifferbar sind die Kosten der Instandsetzung des gesamten Mb.es sowie die Kosten der Errichtung der Umkleidekabinen für das Schulschwimmen. Bei dem übrigen Teil der Gegenleistung handelt es sich um Leistungen die ihren Betrag nach ungewiss sind. Somit ist der Jahreswert dieser Leistungen nach § 17 Abs.3 BewG zu bestimmen. Nach diesen Bestimmungen ist bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird. Durch eine solche Bewertung des § 17 Abs.3 BewG,

die nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes jedenfalls erst nach dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld liegende Umstände berücksichtigen soll, sollen soweit als möglich die in Zukunft tatsächlich erzielten Beträge erfasst werden. Es ist daher rechtlich unbedenklich, wenn bei der Bewertung nach § 17 Abs.3 BewG die dem Berechtigten nach dem Bewertungsstichtag zugekommenen Leistungen und Nutzungen Berücksichtigung finden. Im Gesetz ist nicht geregelt, welche Anzahl von Jahren für die im § 17 Abs.3 BewG vorgesehene Ermittlung eines Durchschnitts der Jahresnutzung heranzuziehen ist. Für eine solche Durchschnittsbetrachtung kommt es daher auf den Einzelfall an (VwGH v 29.1.1997, 96/16/0084).

Der Sach- und Personalaufwand umgelegt auf die Anzahl von Tageskarten eignet sich zwar grundsätzlich für die Ermittlung eines Teiles der Gegenleistung, welcher das Anbieten von Tageskarten betrifft. Im gegenständlichen Fall allerdings wurde der Berechnung dieses Aufwandes ein Ermittlungszeitraum von lediglich sieben Monaten zugrunde gelegt, womit sich ein Jahresdurchschnittswert im Sinne des § 17 Abs.3 BewG nicht feststellen lässt.

Allerdings ließe sich die Verpflichtung zur Ausgabe von Tageskarten sowie die Verpflichtung der in Betriebhaltung des Schwimmbeckens ohne die Kosten des Schulschwimmens, als Teil der gesamten Gegenleistung, im Wege der Schätzung durch Vergleich mit Ergebnissen der Betriebe der Bw., welche schon Tageskarten zu vergleichbaren Preisen über einen längeren Zeitraum hindurch anbieten bzw. Schwimmbecken in Betrieb halten, (zB. der Betrieb am Sp.), ermitteln. Würde sich daher die Gegenleistung nur aus den Punkten zweitens lit.a und fünftens des Vertrages mit der Stadt Wien ergeben, so wäre diese ermittelbar und der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde zu legen.

Der sich in Punkt Viertens des vorstehend angeführten Vertrages manifestierende Teil der Gegenleistung lässt sich zum gegenwärtigen Zeitpunkt aus nachstehenden Gründen jedoch nicht ermitteln:

Es hat bis dato im Mb. kein Schulschwimmen stattgefunden. Es liegt auch keine Vereinbarung bezüglich der näheren Modalitäten zur Abhaltung des Schulschwimmens vor, woraus sich Anhaltspunkte für die Ermittlung des voraussichtlichen Jahresdurchschnittswertes (§ 17 Abs.3 BewG) ergeben könnten. Der als Beilage zwei zum Vorlageantrag übermittelte Kostenvoranschlag betrifft nicht die voraussichtlichen Kosten des mit dem Schulschwimmen im Zusammenhalt stehenden Umbaus bzw. der Errichtung von Umkleidekabinen für das Schulschwimmen. Vielmehr handelt es sich dabei um eine Berechnung des mit dem Schulschwimmen einhergehenden voraussichtlichen Verlustes pro Geschäftsjahr. Diese Berechnung ist schon deshalb nicht nachvollziehbar, weil der darin für eine Stunde Schulschwimmen pro Schulklasse zugrunde gelegte Preis, völlig von dem dafür von der MA 44



bislang festgesetzten Tarif abweicht, und laut Vertrag mit der Stadt Wien, Aufsichtspersonal von den Schulen selbst zur Verfügung gestellt wird. Auch die in dieser Berechnung angeführten 150 h Schulschwimmen für 150 Schulklassen pro Jahr, ergeben sich nicht aus dem Inhalt des Vertrages.

Eine Ermittlung des voraussichtlichen Jahresdurchschnittswertes durch Vergleich mit dem Ergebnissen anderer Betriebe der Bw., welche ähnliche Leistungen anbieten, scheitert daran, dass in diesen Betrieben kein Schulschwimmen stattfindet. Eine Schätzung durch Vergleich mit ähnlichen Leistungen des Mb.es selbst, scheitert daran, dass es im Mb. außer dem Schulschwimmen überhaupt kein Angebot zur ausschließlichen Benutzung des Schwimmbades gibt.

Eine Schätzung des voraussichtlichen Jahresdurchschnittswertes durch die Übernahme von Ergebnissen anderer vergleichbarer Betriebe scheitert an der im Abgabenverfahren bestehenden abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht bzw. am Verbot geheimer Beweismittel. Nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es gesetzwidrig, eine Schätzung auf Ergebnisse anderer Betriebe zu stützen, ohne dies dem Abgabepflichtigen zu nennen (VwGH 28.5.1998, 96/15/0260).

Sohin ist zum gegenwärtigen Zeitpunkt die gesamte Gegenleistung nicht zu ermitteln, und daher bei Bemessung der Grunderwerbsteuer gemäß § 4 Abs.2 GrEStG vom dreifachen Einheitswert auszugehen.

Liegt eine zeitlich bedingte Unsicherheit im Tatsachenbereich vor, so liegt es im Ermessen der Behörde einen Abgabenbescheid vorläufig zu erlassen. Gemäß § 20 BAO sind Ermessenentscheidungen in Abwägung des Kriteriums der Billigkeit gegenüber demjenigen der Zweckmäßigkeit zu treffen. Unter Billigkeit ist die Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei, unter Zweckmäßigkeit ist das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben zu verstehen. Da Berufungsentscheidungen den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern können, kann in einer solchen eine erstinstanzliche endgültige Entscheidung in eine vorläufige umgewandelt werden. Ist die Ungewissheit beseitigt, so ist die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige zu ersetzen bzw. hat eine Endgültigkeitserklärung zu erfolgen.

Dem Wortlaut des § 4 Abs.1 und 2 GrEStG ist der Berechnung der Grunderwerbsteuer primär die Gegenleistung zugrunde zu legen. Im gegenständlichen Fall ist eine Gegenleistung objektiv gegeben, sie ist derzeit lediglich nicht vollständig ermittelbar. Nach Aktenlage spricht nichts dagegen, dass sie zu einem späterem Zeitpunkt- nach Installierung des Schulschwimmens über einen längeren Zeitraum hindurch bzw. nach Vorliegen einer Vereinbarung mit der Vertragspartnerin über genaue Modalitäten des Schulschwimmens-,

ermittelt werden kann. Dem Wegfall der bestehenden Unsicherheit kann in diesem Fall durch keinen anderen Verfahrenstitel als durch eine vorläufige Festsetzung gemäß § 200 BAO Rechnung getragen werden.

Eine Zuwiderhandlung gegen das öffentliche Interesse an der Einbringung des Abgabebetrages durch die vorläufige Festsetzung der Grunderwerbsteuer kann im gegenständlichen Fall nicht erblickt werden.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher mit vorläufiger Festsetzung des Abgabebetrages vorzugehen und im Übrigen die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 23. Juli 2007