



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adr., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 3. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 4. August 2004, StNr. 095/0896, ErfNr. 303.099/04, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird ausgehend von einer Bemessungsgrundlage in Höhe von € 14.376,00 und bei einem Steuersatz von 3,5 % mit € 503,16 festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Strittig ist die Bewertung der Tauschliegenschaften aus dem Tauschvertrag vom 7.6.2004, abgeschlossen zwischen dem Berufungswerber (Bw) und Frau A.K.. Das Finanzamt legte dem angefochtenen Bescheid vom 4.8.2004 den Verkehrswert der hingegebenen Liegenschaft unter Ansatz von € 125,00 je m<sup>2</sup> zugrunde, während die Parteien im Vertrag einen Wert von € 2,90 der Gebührenbemessung zugrundelegten.

In der Berufung brachte der Bw vor, der Quadratmeterpreis sei zu hoch gegriffen, da das Tauschobjekt – bestätigt von der Gemeinde - als Grünland gewidmet sei. Weiters brachte der Bw vor, dass als Basis für die Berechnung der Grunderwerbsteuer gemäß § 14a EStG der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes – und zwar zum Zeitpunkt des Tausches – heranzuziehen sei. Die Gewinnrealisierung sei beim Tausch mit der Hingabe des Wirtschaftsgutes anzunehmen. Dies sei der Zeitpunkt der Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglich-

keit im Sinne der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut (VwGH 8.3.1994, 93/14/0179; EstR 2000 RZ 2594).

In der Berufungsvorentscheidung führte die Abgabenbehörde I. Instanz aus, dass laut Stellungnahme des Lagefinanzamtes ein Verkehrswert von € 125,00 die Untergrenze darstelle, während aus der Kaupreissammlung Verkäufe ersichtlich seien, bei denen die Kaufpreise zwischen € 120 und 250, im Schnitt aber mindestens € 160 betragen.

Mehrere Verkäufe betreffen den Wert von € 160, wobei lt. Aktenvermerk des Finanzamtes diese Grundstücke nicht so zentral und an der Hauptstraße gelegen seien wie die verfahrensgegenständlichen Grundstücke.

Mit Schreiben vom 13.7.2005 beantragte der Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz ohne auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung einzugehen.

Auf den Vorhalt vom 7.9.2006 erfolgte die Stellungnahme vom 27.10.2006, in der der Bw u.a. vorbrachte, dass zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld die Tauschgrundstücke im gültigen Flächenwidmungsplan als Grünland ausgewiesen waren. Das für die Bemessung der Grunderwerbsteuer heranzuziehende Grundstück – nämlich seine eigene Tauschleistung – sei nach wie vor als Grünland ausgewiesen und daher als solches zu bewerten.

### ***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. 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 hingegabene (vertauschte) Grundstück, das als Gegenleistung mit dem Verkehrswert

zu bewerten ist, das ist der gemeine Wert gemäß § 10 Bewertungsgesetz (VwGH 29.1.1996, 94/16/0039).

Die Gegenleistung ist nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§ 2 bis § 17 BewG) zu bewerten. Die Grunderwerbsteuer ist demnach beim Grundstückstausch vom gemeinen Wert (§ 10 BewG) des für das erworbene Grundstück hingegebenen Tauschgrundstückes zu bemessen (VwGH 28.1.1993, 92/16/0120, 21.12.1992, 91/16/0125).

Der gemeine Wert wird gemäß § 10 Abs. 2 BewG durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Alle, aber nur die gewöhnlichen Umstände, die den Preis beeinflussen, sind bei der Bestimmung des gemeinen Wertes zu berücksichtigen. Der gemeine Wert muß ein gewogener Durchschnittspreis und darf kein Höchstpreis sein; maßgebend ist dabei der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbare Preis (VwGH 28.1.1993, 92/16/0120).

Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen, nicht aber ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse. Darunter sind Verhältnisse zu verstehen, die geeignet sind, den Preis für ein Wirtschaftsgut abweichend von den allgemeinen Marktverhältnissen zu beeinflussen, zB persönliche Notlage, persönliche Vorliebe oder besondere mit den gewöhnlichen Verhältnissen nicht vergleichbare Verwertungsmöglichkeiten.

Der gemeine Wert einer Liegenschaft ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr und wird durch viele Umstände beeinflusst, wozu auch die Lage, Beschaffenheit und die Größe des Grundstückes zählen (VwGH 15.9.1993, 91/13/0125).

Die Bewertung der Gegenleistung hat grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld zu erfolgen, das ist der Zeitpunkt des Abschlusses des Verpflichtungsgeschäftes.

Beim gemeinen Wert handelt es sich um einen fiktive Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung zu ermitteln ist. Die brauchbarste Methode für die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes ist der Vergleich mit tatsächlich in zeitlicher Nähe zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld erfolgten Kaufgeschäften (VwGH 22.3.1995, 92/13/0187).

Zutreffende Vergleichspreise gemäß § 10 Abs 2 BewG liegen dann vor, wenn die Wertfaktoren des zu bewertenden Grundstückes und des Vergleichsgrundstückes in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen übereinstimmen, wozu insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit eines Grundstückes gehören (VwGH 8.1.1970, 1246/68, 6.3.1989, 86/15/0109).

Zulässige Vergleichspreise gemäß § 10 Abs 2 BewG liegen auch dann vor, wenn, obwohl eine Übereinstimmung zwischen dem zu bewertenden Grundstück und dem Vergleichsgrundstück nicht hinsichtlich aller wesentlichen preisbestimmenden Merkmale (es sind dies insbesondere

Größe, Form, Lage und Beschaffenheit der Grundstücke) besteht, immerhin noch eine zuverlässige Wertableitung aus den Vergleichspreisen möglich ist (VwGH 7.10.1985, 84/15/0015).

Unter Bedachtnahme auf die preisbildenden Faktoren (es sind dies insbesondere Größe, Form, Lage und Beschaffenheit der Grundstücke) kann der gemeine Wert gegebenenfalls durch Vornahme von Abschlägen und Zuschlägen zu einem Vergleichspreis ermittelt werden (VwGH 21.10.1983, 82/17/0057). Zur Ableitung des gemeinen Wertes kommen in erster Linie solche Verkäufe in Betracht, die in unmittelbarer zeitlicher Nähe des Feststellungszeitpunktes stattgefunden haben (17.2.1992, 90/15/0155).

Grunderwerbsteuerrechtlich ist unmaßgeblich, ob Grundstücke bewertungsrechtlich dem Grundvermögen oder allenfalls dem landwirtschaftlichen und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen sind, weil - wie oben dargelegt - die Gegenleistung nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§ 2 bis § 17 BewG) zu bewerten ist.

Der Bw hat die Grundstücksteilung und den Grundstückstausch in objektiver Betrachtung im Hinblick auf die dadurch gegebene bessere bauliche Verwertungsmöglichkeit durchgeführt. Er hat bereits vor Abschluss des Tauschvertrages das formale Umwidmungsverfahren eingeleitet, einen Bauplan für einen Geschäfts- und Hotelbau erstellen lassen und auch umgehend genehmigt erhalten. Es kann daher der Abgabenbehörde I. Instanz nicht entgegengetreten werden, wenn sie das vom Bw erworbene Grundstück mit Baulandpreisen bewertet hat und nicht eine Bewertung herangezogen hat, die sich auf land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke bezieht.

Die Bewertung der Gegenleistung hat grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld zu erfolgen. Entsteht die Steuerschuld erst mit der Erteilung einer Genehmigung, so sind jedoch für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer die Verhältnisse (Steuersatz, Besteuerungsgrundlage) am Tag des Vertragsabschlusses maßgeblich (VwGH 1.7.1982, 82/16/0047).

Für die abgabenrechtliche Beurteilung eines Erwerbsvorganges ist der Zustand eines Grundstückes maßgebend, in dem dieses erworben werden soll. Das muß nicht notwendig der im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses gegebene Zustand sein. Entscheidend ist der Zustand, in welchem das Grundstück zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist (VwGH 27.6.1991, 90/16/0169).

Die Höhe der Bemessungsgrundlage richtet sich somit nach dem Zustand des Grundstückes, in welchem es zum Gegenstand des Erwerbsvorganges gemacht worden ist. Entscheidend ist daher über welche Tauschgegenstände die Willenseinigung erfolgt ist (VwGH 21.12.1992, 91/16/0125).

Wenn nun die Abgabenbehörde I. Instanz davon ausgeht, dass die Parteien des Tauschvertrages vom 7.6.2004, die tauschgegenständlichen Grundstücke bereits für Bebauungszwecke ausersehen hatten, so trifft dies nur auf das vom Bw eingetauschte Grundstück zu. Für den Erwerbsvorgang des Bw ist die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer das in Tausch gegebene Grundstück, also nicht das erworbene Grundstück, sondern das weggetauschte Grundstück.

Dieses Grundstück ist nach wie vor im Flächenwidmungsplan als Grünland ausgewiesen. Hinsichtlich dieses Grundstückes liegen keine Anhaltspunkte für die Absicht vor, es als Bauland zu verwerten. Es ist daher der Verkehrswert für Grünland für die Bewertung der Tauschleistung des Bw heranzuziehen. Laut Kaufpreissammlung ergibt sich ein durchschnittlicher Verkehrswert von € 4,00. Der Bw selbst hat das Grundstück um € 3,70 erworben.

Das Flächenausmaß des weggetauschten Grundstückes Nr. 15/3 beträgt 3.594,00 m<sup>2</sup>.

Salzburg, am 30. November 2006