



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R.K., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt.X, vom 11. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 7. Jänner 2005 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Ausgehend von einer Tauschleistung von 8.175 € wird die Grunderwerbsteuer in Höhe von 286,13 € festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Am 3. August 2004 schlossen R.K. einerseits und Josef Z. und M.Z. andererseits einen Tauschvertrag mit auszugsweise folgendem Inhalt:

I.

J. und M.Z. sind Brüder; diese beiden sind aber auch Cousins des R.K. .

II.

Herr R.K. ist auf Grund des Kauf- und Besitzregelungsvertrages vom 17.9.1990 und des Aufsandungsvertrages vom 27.6.1991 grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaft in E.Zl. Zahl1 Grundbuch X bestehend aus den Gst. Nr. 2165/5 im Ausmaß von 750 m<sup>2</sup>, 2165/6 im Ausmaß von 750 m<sup>2</sup> und 2348/2 im Ausmaß von 2546 m<sup>2</sup>.

Bei den Gst. Nr. 2165/5 und 2165/6 ist im Grundbuch angemerkt, daß es sich hierbei um "Bauflächen (begrünt)" handelt. Es handelt sich hierbei jedoch nicht um Baugrundstücke, weil - entgegen der ursprünglichen Annahme- eine Umwidmung von Freiland in Bauland nicht erreicht werden konnte. Diese beiden Parzellen werden landwirtschaftlich genutzt.

VII.

Die Vertragsteile erinnern an deren Kauf- und Besitzregelungsvertrag vom 17.9.1990, welcher Vertrag seinerzeit fristgerecht beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Innsbruck angezeigt wurde

zu BRP X/90.

Mit diesem erwähnten Vertrag war vorgesehen, daß R.K. aus der Liegenschaft "S." in E.ZI Zahl2 Grundbuch X mit den beiden durch Vermessung neu gebildeten Gstn. Nr. 2165/5 und 2165/6 mit einer Gesamtfläche von 1.500 m2 zwei Bauplätze erhalten soll. Obwohl der Gemeinderat von W. über Antrag des R.K. mehrmals einstimmig beschlossen hatten, diese beiden Grundstücke von Freiland in Bauland umzuwidmen, wurde die Umwidmung vom Amt der Tiroler Landesregierung in Innsbruck nicht genehmigt.

#### VIII.

Die Vertragsparteien sind nun übereingekommen, daß R.K. das Gst. Nr. 2165/6 wiederum an J. und M.Z. zurückgibt und diese im Gegenzug an deren Cousin R.K. aus der ihnen gehörigen Liegenschaft "S." in E.ZI. Zahl2 Grundbuch X das auf Grund der Vermessungsurkunde des N.N. vom 24.6.2003 G.ZI. Zahl/99 E, neu gebildete Gst. Nr. 2165/9 im Gesamtausmaß von 750 m2 übergeben. Die konkreten Tauschabmachungen werden nun nachstehend in diesem Vertrag einvernehmlich festgelegt und beurkundet.

#### IX.

Dies alles vorausgeschickt übereignet und übergibt nun Herr R.K. je zur Hälfte an die Herren J. und M.Z. und diese erwerben und übernehmen vom Erstgenannten je zur Hälfte aus dessen Liegenschaft in E.ZI. Zahl1 Grundbuch X das Gst. Nr. 2165/6 in deren Eigentum. Dieses Grundstück, welches schon bisher immer landwirtschaftlich genutzt wurde und auch weiterhin landwirtschaftlich genutzt wird, wird zum Bauernhof "S." der Herren Z. in E.ZI. Zahl2 Grundbuch X grundbücherlich zugeschrieben.

#### XI.

Im Gegenzug dazu übereignen und übergeben die Herren J. und M.Z. an Herrn R.K. und dieser erwirbt und übernimmt von den Erstgenannten aus deren Liegenschaft in E.ZI. Zahl2 Grundbuch X das auf Grund der Vermessungsurkunde des N.N. vom 24.6.2003, G.ZI. Zahl/99 E, neu gebildeten Gst. Nr. 2165/9 im Gesamtausmaß von 750 m2 in dessen Alleineigentum. Eine wesentliche Voraussetzung für diesen Tauschvertrag war, daß dieses neu gebildete Gst. Nr. 2165/9 und das Gst. Nr. 2165/5 in Bauland umgewidmet wurden. Herr R.K. erklärt dazu, daß allfällige Probleme die daraus entstehen, daß im Bescheid der Tiroler Landesregierung vom 2004, G. ZI. Ve, die Teilfläche "1" aus Gst. Nr. 2168/1 nicht erwähnt ist, in seinen Risikobereich fallen und daher keinen Gewährleistungsanspruch darstellen.

#### XVIII.

Ausdrücklich festgehalten wird, daß die Teilflächen flächengleich sind und daß daher von keinem der Vertragsteile irgendeine Ausgleichszahlung zu leisten ist.

Zu Gebührenbemessungszwecken wird festgestellt, daß der vom Finanzamt K. anlässlich der Hauptfeststellung im Jahr 1973/1974 für die Liegenschaft in E.ZI. Zahl2 Grundbuch X festgestellte Quadratmeterpreis ATS 150,-- = € 10,90 beträgt (siehe AZ -2-).

Weiters wird zu Gebührenbemessungszwecken festgestellt, daß der vom Finanzamt K. anlässlich der Hauptfeststellung im Jahr 1973/1974 für die Liegenschaft in E.ZI. Zahl1 Grundbuch X festgestellte Quadratmeterpreis ATS 150,-- = € 10,90 beträgt (siehe AZ X-2-).

#### XXI.

Sämtliche mit der Errichtung und grundbücherlichen Durchführung dieses Vertrages, einschließlich Einholung der erforderlichen Zustimmungserklärungen und Amtsbestätigungen, verbundenen Kosten und Gebühren sowie Vermessungskosten hat Herr R.K. alleine zu tragen.

Auch die zur Vorschreibung gelangende Grunderwerbsteuern und Grundbuchseintragungsgebühren werden zur Gänze von Herrn R.K. getragen."

Mit Bescheid vom 7. Jänner 2005 wurde gegenüber R.K. (Bw) für den Rechtsvorgang "Tauschvertrag vom 3. August 2004 mit J.Z. u.a" ausgehend von einer Tauschleistung in Höhe von 112.500 € (= 750 m2 x 150 € pro m2) die 3,5%ige- Grunderwerbsteuer mit 3.937,50 € festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, beim Tauschvertrag sei die Grunderwerbsteuer

vom gemeinen Wert des (für das erworbene Grundstück) hingegebenen Tauschgrundstückes zu berechnen.

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid richtet sich die gegenständlichen Berufung mit dem Vorbringen, bei dieser Vorschreibung sei völlig unberücksichtigt geblieben, dass der gegenständliche Grundstückstausch lediglich in "Erfüllung" des zwischen R.K. einerseits und den Brüdern J. und M.Z. andererseits abgeschlossenen Kauf- und Besitzregelungsvertrages vom 17. September 1990 abgeschlossen worden sei. Mit diesem Vertrag sei vorgesehen gewesen, dass R.K. als Abfindung für seinen Miteigentumsanteil an der Liegenschaft "S." in EZ Zahl2 Grundbuch X neben der Waldparzelle 2348/2 und einem Barabfindungsbetrag von 4,527.000 S auch noch die beiden durch Vermessung neu gebildeten Gst. Nr. 2165/5 und 2165/6 mit einer Fläche von je 750 m<sup>2</sup> als Bauplätze erhalten solle, während die Restliegenschaft im Hälfteeigentum der Brüder J. und M.Z. verbliebe. Eine Umwidmung der beiden Grundstücke Nr. 2165/5 und 2165/6 in Bauland konnte letztlich nicht erreicht werden. Nach langwierigen Verhandlungen seien die Vertragsparteien übereingekommen, dass R.K. den Vertrag hinsichtlich des Grundstückes Nr. 2165/6 auflöse und dieses Grundstück an die Brüder Z. zurückgebe. An dessen Stelle sollten die Brüder Z. das aus der Liegenschaft "S." neu gebildete Gst. Nr. 2165/9 im Gesamtausmaß von 750 m<sup>2</sup> an R.K. übergeben. Bei der Grundverkehrsbehörde konnte nämlich schlussendlich erreicht werden, dass einerseits das Gst. Nr. 2165/5 und andererseits das neu gebildete Gst. Nr. 2165/9 in Bauland umgewidmet wurde. Der gegenständliche Tauschvertrag sei daher ausschließlich zur Befriedigung des Anspruches von R.K. auf Bauland aus dem seinerzeitigen Kauf- und Besitzregelungsvertrag vom 17. September 1990 geschlossen worden. Da der Kauf- und Besitzregelungsvertrag vom 17. September 1990 seinerzeit bereits voll versteuert worden wäre und mit dem nunmehrigen Tauschvertrag lediglich der vertragsmäßige Zustand hergestellt werde, sei der bekämpfte Grunderwerbsteuerbescheid rechtswidrig.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt folgendermaßen:

"Die in der Berufung angeführten Bedingungen für den im Jahr 1990 stattgefundenen Kauf und Besitzregelungsvertrag waren auflösend und nicht aufschiebend bedingt (sonst hätten die damit verbundenen grundbücherlichen Eintragungen nie stattfinden können).

Die erfolgte Vertragsaufhebung hätte im Sinne der Bestimmungen des § 17 Grunderwerbsteuergesetz innerhalb der dafür vorgesehenen Fristen d.s. nach § 207 (2) BAO fünf Jahre für die Aufhebung und nach § 17 (2) bzw. (5) GrEStG weitere fünf Jahre für den Erstattungsantrag zur Rückerstattung der Grunderwerbsteuer geführt.

Diese Fristen sind ungenützt verstrichen.

Der gegenständliche Tauschvertrag war somit ohne Rücksicht auf § 17 GrEStG zu bemessen.

Bemessungsgrundlage bei einem Tausch ist der Wert der Gegenleistung, d.h. der Verkehrswert der jeweils im Zuge des Tauschgeschäftes hingegebenen Liegenschaft. Da im Vertrag die Tauschliegenschaft als flächengleich und wertgleich angesehen wurden (es gibt weder eine Ausgleichszahlung noch freigebige Zuwendung) und es sich um ein Rechtsgeschäft betreffend Bauland handelt kann nicht der für Zwecke der Einheitsbewertung vom Finanzamt herangezogene Bodenwert aus dem Jahre 1973/1974 als geschätzter Verkehrswert herangezogen werden.

Der Wert von Bauland in der Gemeinde Westendorf ist mit einem geschätzten m<sup>2</sup> Preis von € 150

sicher nicht zu hoch gegriffen und war somit die Grunderwerbsteuer jeweils vom geschätzten Verkehrswert (€ 112.500,-- pro hingegebener Parzelle) als Leistung anzusetzen".

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der

Berufungsvorentscheidung wird darin noch vorgebracht, es werde keine Rückerstattung der Grunderwerbsteuer nach der Bestimmung des § 17 GrEStG begehrt, vielmehr gehe es um die "Anrechnung" der bereits geleisteten Grunderwerbsteuer. Wie in der Berufung bereits ausgeführt, sei der gegenständliche Tauschvertrag lediglich in "Erfüllung" des seinerzeit bereits voll versteuerten Kauf- und Besitzregelungsvertrages vom 17. September 1990 abgeschlossen worden. Nach diesem Vertrag sollte R.K. unter anderem mit Gst. Nr. 2165/6 Bauland im Ausmaß von 750 m<sup>2</sup> erhalten und erfolgte auch eine entsprechende Versteuerung. Da die Bemühungen um eine Umwidmung am Veto des Amtes der Tiroler Landesregierung scheiterten, seien die Vertragsparteien im gegenständlichen Tauschvertrag schließlich übereingekommen, dass R.K. das bisher immer und auch weiterhin landwirtschaftlich genutzte Gst. Nr. 2165/6 wiederum an J. und M.Z. zurückgebe und diese im Gegenzug an ihn das neu gebildete flächengleiche Grundstück Nr. 2165/9 übergeben, für welches bei der Grundverkehrsbehörde die Zustimmung zu einer Umwidmung in Bauland erreicht worden sei.

Alternativ wendet sich der Bw. für den Fall des Bestehens der Steuerpflicht dagegen, dass der Wert von Bauland der Besteuerung zugrunde gelegt wurde mit dem Argument, das Gst. Nr. 2165/6 werde auch in Zukunft als Freiland gewidmet bleiben. Der Bw. habe sich auch nicht zu irgendwelchen Ausgleichszahlungen oder freigebigen Zuwendungen verpflichtet, die den Wert seiner Leistung erhöhen würden.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 1987/309 idgF unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden Rechtsgeschäfte, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Zu den anderen Rechtsgeschäften im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG zählt der Tauschvertrag (VwGH 30.4.1999, 99/16/0111,0112). Der Tausch ist nach § 1045 ABGB ein Vertrag, durch den eine Sache gegen eine andere überlassen wird; er ist ein zweiseitig verbindlicher (entgeltlicher) formfreier Konsensualvertrag (OGH 27.8.1980, 1 Ob 630/80, EvBl. 1981/39; VwGH 29.2.1996, 95/16/0187,0188).

Gemäß § 4 Abs. 3 GrEStG 1987 ist die Steuer bei einem Tauschvertrag, der für jeden Vertragsteil den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründet, sowohl vom Werte

der Leistung des einen als auch vom Werte der Leistung des anderen Vertragsteiles zu berechnen. Bei einem Grundstückstausch nach § 4 Abs. 3 GrEStG liegen also zwei der Steuer unterliegende Erwerbsvorgänge vor (VwGH 7.7.1954, Slg. 986/F, VwGH 30.5.1994, 93/16/0093, VwGH 30.4.1999, 99/1670111, 0112). Nach § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteiles einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung. Nun hat der Verwaltungsgerichtshof jedenfalls seit seinem Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 16.12.1965, Zl. 501/64, Slg. Nr. 3379/F, in ständiger Rechtsprechung (siehe z.B. das Erkenntnis vom 19.5.1988, Zlen. 87/16/0085,0086, ÖStZB 1988, Seite 539 mit weiteren Hinweisen, VwGH 4.12.2003, 2003/16/0108) klargestellt, dass die "Tauschleistung des anderen Vertragsteiles" das von dem Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingegebene (vertauschte) Grundstück ist, das als Gegenleistung nach dem Verkehrswert zu bewerten ist. Diese Auffassung wird auch von der Literatur geteilt (Arnold - Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz, Rz 171a zu § 5 GrEStG 1987 und Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 38-39 zu § 4 GrEStG 1987 und Rz 109-109a zu § 5 GrEStG 1987).

Aus dem Obgesagten ergibt sich demzufolge, dass bei einem Grundstückstausch zwei gesondert der Steuer unterliegende Erwerbsvorgänge vorliegen, wobei unter Gegenleistung für das erworbene Grundstück jeweils das in Tausch gegeben Grundstück zu verstehen ist. Ein Tauschgrundstück, das für das im Tauschwege erworbene Grundstück hingegeben wird, ist daher nicht Gegenstand des Erwerbsvorganges, sondern Gegenleistung für den Erwerb, wobei die Grunderwerbsteuer beim Tausch vom Verkehrswert der getauschten Grundstücke zuzüglich einer eventuellen Tauschaufgabe zu berechnen ist.

Im Gegenstandsfall ist diesbezüglich an Sachverhalt unbestritten davon ausgehen, dass mit dem zwischen den Vertragsparteien R.K. einerseits und J.Z. und M.Z. andererseits abgeschlossenen Tauschvertrag vom 3. August 2004 ein Grundstückstausch dahingehend vereinbart wurde, dass der R.K. die in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft Gst. Nr. 2165/6 im Ausmaß von 750 m<sup>2</sup> je zur Hälfte an J. und M.Z. übereignete und übergab und im Gegenzug dazu J. und M.Z. ihrerseits die in deren Eigentum stehende Liegenschaft Gst. Nr. 2165/9 im Ausmaß von 750 m<sup>2</sup> an R.K. übergaben. Dieser Grundstückstausch begründet für jeden der beiden Vertragsteile einen Anspruch auf Übereignung des jeweiligen Grundstückes und löste zwei Erwerbsvorgänge aus. Diese beiden auf den Grundstückstausch zurückzuführenden Erwerbsvorgänge sind aber strikt auseinander zu halten von dem seinerzeitigen mit dem Kauf- und Besitzregelungsvertrag vom 17. September 1990 vereinbarten Erwerbsvorgang. Jeder Erwerbsvorgang löst nämlich grundsätzlich selbständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus und bildet einen in sich abgeschlossenen Steuerfall, dessen gesetzliche Tatbestandsmerkmale je für sich gesondert zu würdigen sind (Fellner, Gebühren

und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 74 zu § 1 GrEstG 1987). Wenn daher in der Berufung die Steuerpflicht des Erwerbsvorganges "Tauschvertrag vom 3. August 2004" dem Grunde nach bekämpft wird im Wesentlichen mit dem Argument, der gegenständliche Grundstückstausch sei lediglich in "Erfüllung" des zwischen R.K. einerseits und J. und M.Z. andererseits abgeschlossenen Kauf- und Besitzregelungsvertrages vom 17. September 1990 abgeschlossen worden, dann steht diesem Vorbringen entgegen, dass zweifelsfrei der gegenständliche Tauschvertrag für jeden der beiden Vertragsteile einen Anspruch auf Übereignung des jeweiligen Tauschgrundstückes und damit einen Erwerbsvorgang iSd § 1 Abs. 1 Z 1 begründete und damit einen von dem seinerzeitigen Erwerbsvorgang vollkommen getrennt zu beurteilenden abgeschlossenen Steuerfall bildete. An der Verwirklichung eines durch den Tauschvertrag ausgelösten eigenständigen Erwerbsvorganges ändert aber der Umstand nichts, dass nach den Vorstellungen/Intentionen der Vertragsparteien dieser Tauschvertrag durchaus der "Erfüllung" und zur Herbeiführung des vertragsgemäßen Zustandes des bereits zwischen den gleichen Vertragsparteien abgeschlossenen Kauf- und Besitzregelungsvertrages abgeschlossen worden sein mag. Im Hinblick auf den Einwand, dieser Kauf- und Besitzregelungsvertrag sei "seinerzeit bereits voll versteuert worden" und wenn im Vorlageantrag letztlich die "Anrechnung" der für den Erwerb des Gst. Nr. 2165/6 bereits geleisteten Grunderwerbsteuer verlangt wird, dann war bloß der Vollständigkeit halber zu erwidern, dass laut Kauf- und Besitzregelungsvertrages vom 17. September 1990 in Verbindung gesehen mit dem Aufsandungsvertrag vom 12. April 1991 der R.K. als Abfindung für seinen Hälftemiteigentumsanteil an der Liegenschaft "S. " in sein Alleineigentum übertragen erhielt die beiden Liegenschaften Gst. Nr. 2165/5 und 2165/6 im Ausmaß von je 750 m<sup>2</sup> als Bauplätze, die Waldparzelle 2348/2 im Ausmaß von 2.546 m<sup>2</sup> und "als Kaufpreis beziehungsweise Abfindungsbetrag" einen Barbetrag von 4,527.000 S. Der Rechtsvorgang "Kaufvertrag vom 18. September 1990" wurde mit den gegenüber J.Z. und M.Z. ergangenen, im Berufungsverfahren vorgelegten Bescheiden vom 15. Februar 1991 allerdings nur in Höhe des "Kaufpreises beziehungsweise Barabfindungsbetrages" von 4,527.000 S der Grunderwerbsbesteuerung unterworfen, was verdeutlicht, dass abweichend vom Berufungsvorbringen der Wert der Abfindungsgrundstücke überhaupt nicht als Gegenleistung angesetzt und damit versteuert worden war. Dabei war überdies unbedenklich davon auszugehen, dass bei der vorgenommenen Ausmessung dieses Barabfindungsbetrages die beiden unter der Prämisse von "Bauland" übertragenen Gst. 2165/5 und 2165/6 mit Baulandpreisen berücksichtigt worden sind. Die Argumentation des Bw., es sei bereits damals der Erwerb von Gst. Nr. 2165/6 versteuert worden, findet somit im Tatsächlichen keine Deckung. Wenn auch der Tauschvertrag durchaus nach den Vorstellungen der Vertragsparteien unter dem Aspekt der "Erfüllung" des Kauf- und Besitzregelungsvertrages

vom 17. September 1990 gestanden haben mag, ändert dies doch nichts an dem letztlich entscheidenden Tatumstand, dass durch diesen Tauschvertrag ein eigenständig zu beurteilender Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG verwirklicht worden war. Mit dem bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid wurde daher zu Recht der von diesem Tauschvertrag begründete Erwerbsvorgang der Übereignung der Tauschliegenschaft Gst. Nr. 2165/9 von J.Z. und M.Z. in das Alleineigentum des Bw. versteuert. Der Berufung gegen die Steuerpflicht als solche kam daher keine Berechtigung zu.

Was die (alternativ) bekämpfte Höhe der Bemessungsgrundlage, nämlich den Ansatz eines Baulandpreises von 150 €/m<sup>2</sup>, anlangt, ist Folgendes festzuhalten:

Nach § 4 Abs. 3 GrEStG in Verbindung mit § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist unter Beachtung der eingangs angeführten Rechtsprechung und Lehre beim Grundstückstausch die "Tauschleistung des anderen Vertragsteiles" das von dem Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingebene (vertauschte) Grundstück, das als Gegenleistung mit dem Verkehrswert zu bewerten ist. Die Grunderwerbsteuer ist demnach beim Grundstückstausch vom gemeinen Wert (§ 10 BewG) des für das erworbene Grundstück hingebenen Tauschgrundstückes zuzüglich einer allfälligen Tauschaufgabe zu bemessen (siehe nochmals Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 109 zu § 4 GrEStG 1987 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung).

An Sachverhalt ist davon auszugehen, dass der Bw. für das mit dem streitgegenständlichen Rechtsvorgang "Tauschvertrag" erworbene Grundstück Nr. 2165/9 die in seinem Eigentum stehende Liegenschaft Gst. Nr. 2165/6 hingeben haben. 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, wobei ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse nicht zu berücksichtigen sind. Bei der Preisbestimmung kommt der Frage der bestehenden Grundstückswidmung und damit der Verwertungsmöglichkeit besonderes Gewicht zu. Beim gemeinen Wert handelt es sich somit um eine fiktive Größe, die mit Hilfe der Preisschätzung an Hand von Verkaufspreisen zu ermitteln ist (VwGH 22.3.1995, 92/13/0187). Dabei hat die Bewertung der Gegenleistung grundsätzlich auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld zu erfolgen, somit ist der Tag des Vertragsabschlusses maßgeblich. Bezogen auf den mit dem bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid versteuerten (einen eigenständigen Steuerfall bildenden) Tauschvorgang vom 3. August 2004 bedeutet dies, dass die Ermittlung des gemeinen Wertes des von R.K. hingebenen Tauschgrundstückes Nr. 2165/6 auf den Zeitpunkt des Abschlusses des Tauschvertrages zu erfolgen hatte. Abgestellt auf den 3. August 2004 war bezüglich der streitigen Frage, ob bei der Ermittlung des gemeinen Wertes als maßgeblich bestimmender Wertfaktor von einer Baulandwidmung dieses Grundstückes auszugehen und

damit für die Wertbestimmung Baulandpreise heranzuziehen waren, an Sachverhalt davon auszugehen, dass mit Gemeinderatbeschluss vom 7. Oktober 2003 zwar für die Gp. 2165/5 bzw. eine Teilflächen aus Gp. 2165/2 (aus der Abtrennung einer Teilfläche davon und durch Vereinigung mit der aus Teilstücken der Gst. 2168/1 und Gst 4188/1 neu gebildete Gp. 2165/9 ergab sich das endgültige Flächenausmaß des Gst. Nr. 2165/9 von 750 m<sup>2</sup>) die Umwidmung in Wohngebiet erfolgt war, nicht aber für das Gst. Nr. 2165/6. Dieses behielt weiterhin seine Widmung als Freiland. Mit Bescheid vom 11. Mai 2004 hat dann das Amt der Tiroler Landesregierung diesen Beschluss der Gemeinde auf Änderung des Flächenwidmungsplanes im Bereich des Gst. 2165/5 bzw. Teilflächen der Gst. 2165/2 und 4188/1, Umwidmung von Freiland in Wohngebiet, aufsichtsbehördlich genehmigt. Auch im Tauschvertrag selbst ist angeführt, "dass dieses neu gebildet Gst. Nr. 2165/9 und das Gst. Nr. 2165/5 in Bauland umgewidmet wurden". Unbedenklich war daher für den Zeitpunkt des Abschlusses des Tauschvertrages (3. August 2004) davon auszugehen, dass für das Tauschgrundstück Gp. Nr. 2165/6 keine Umwidmung von bislang Freiland in Bauland erfolgt ist und nach der diesen Tauschvorgang überhaupt erst bedingenden "Historie" ist auch schlichtweg auszuschließen, dass dieses Grundstück Nr. 2165/6 in Zukunft die aufsichtsbehördliche Zustimmung zur Umwidmung von Freiland in Bauland erhält. Unbedenklich war daher bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles davon auszugehen, dass als Gegenleistung für das erworbene bereits als Bauland gewidmete Grundstück Nr. 2165/9 der Bw. das als Freiland gewidmete Tauschgrundstück Gst. Nr. 2165/6 hingegeben hat. Bei der Bemessung des gemeinen Wertes des Tauschgrundstückes Nr. 2165/6 war nach der obgenannten Begriffsbestimmung der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielbare Preis maßgebend. Maßgeblicher Wertfaktor für diesen objektiv erzielbaren Preis bildete die Widmung als Freiland, denn danach richtet sich die Verwertungsmöglichkeit des Grundstückes. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Vertragsparteien augenscheinlich im Hinblick auf die im Tauschvertrag angeführte spezielle "Vorgeschichte" ausdrücklich festgehalten haben, dass die Tauschflächen flächengleich seien und daher von keinem der Vertragsteile irgendeine Ausgleichszahlung zu leisten sei, war doch diese Festlegung auf die angesprochenen ungewöhnlichen oder persönlichen Verhältnisse zurückzuführen. Das Finanzamt ist somit bei der Ermittlung des gemeinen Wertes der als Gegenleistung hingegebenen Tauschliegenschaft Gst. Nr. 2165/6 zu Unrecht vom Quadratmeterpreis für Bauland von 150 € ausgegangen. Im Tauschvertrag selbst wurde "für Gebührenbemessungszwecke" ein Quadratmeterpreis von 10,90 € angeführt. Im Hinblick darauf, dass nach der Mitteilung des Finanzamtes K. die Baulandpreise in der Gemeinde W. zwischen 150 € und 290 € liegen, erscheint der Abgabenbehörde zweiter Instanz ein



Quadratmeterpreis von 10,90 € für dieses als Freiland gewidmete Grundstück im Ausmaß von 750 m<sup>2</sup> als sachlich durchaus angemessen.

Der gegenständliche Berufungsfall war folglich dahingehend zu entscheiden, dass das Finanzamt zwar zu Recht in dem Tauschvertrag vom 3. August 2004 einen grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang gesehen hat. Allerdings war bei der Ermittlung der Tauschleistung des Bw. der gemeine Wert des von ihm hingegebenen Grundstückes Nr. 2165/6 infolge der bestehenden Freilandwidmung nicht vom Baulandpreis von 150 € pro m<sup>2</sup>, sondern vom Freilandpreis von 10,90 € pro m<sup>2</sup> auszugehen. Die Tauschleistung beträgt somit 8.175 € ( $= 750 \text{ m}^2 \times 10,90 \text{ €} = 8.175 \text{ €}$ ). Insoweit war dem Berufungsvorbringen zu folgen.

Im Ergebnis war daher wie im Spruch ausgeführt der Berufung teilweise stattzugeben und von der Tauschleistung von 8.175 € die 3,5 %ige Grunderwerbsteuer mit (gerundet gemäß § 204 BAO) 286,13 € festzusetzen.

Innsbruck, am 11. Juli 2006