



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D, WAdr., vertreten durch Notar.X, vom 18. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 8. Juli 2011 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Grunderwerbsteuer wird von einer Tauschleistung in Höhe von 10.320,63 € mit 361,22 € festgesetzt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die Berechnung der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches

Entscheidungsgründe

A, B, C und D schlossen am 3. Februar 2011 auf der Grundlage des Nutzwertgutachtens vom 17. August 2010 unter der Überschrift „Übergabs- und Wohnungseigentumsvertrag“ eine Vereinbarung mit folgendem auszugsweisen Inhalt ab:

„1. Katastralgemeinde/Grundbuchsstand

Alle Bezeichnungen von Grundstücken und Einlagezahlen beziehen sich auf die Katastralgemeinde KG.X (Gerichtsbezirk Z).

a) Die Liegenschaft in EZ 1, bestehend aus GST-NR 2506 mit einer Fläche von 380 m² laut Grundbuchsstand samt darauf errichteten Baulichkeiten mit der Anschrift „Adr.“ ist in zwei materielle Anteile geteilt wie folgt:

(.....)

Materieller Anteil I:

(.....)

Materieller Anteil II:

(.....)

Miteigentümer der vorgenannten Liegenschaft sind C zu 1/4 Anteil (B- LNR 2), B zu 2/4 Anteilen (B- LNR 3 und 9) und D zu 1/4 Anteil (B- LNR 8), jeweils am Materiellen Anteil I, sowie A zu 1/1 Anteil (B- LNR 10) am Materiellen Anteil II.

(.....)

b) A ist aufgrund Urkunde vom 21.03.2007 Alleineigentümer der Liegenschaft in EZ 2, bestehend aus GST- NR 2505 mit einer Fläche von 337 m2 laut Kataster. (.....)

c) Die Liegenschaften in EZ 3, unter anderem bestehend aus GST-NR 2507 mit einer Fläche von 934 m2 laut Kataster, steht (.....) im ideellen Hälfteigentum der B (B- LNR 5) sowie (.....) zu jeweils einem ideellen 1/4 Anteil im Miteigentum des C (B- LNR 6) und des D (B- LNR 7)

2. Eigentumsveränderungen aufgrund Vertrag vom 18.06.2010 außerbücherlicher Grundbuchsstand

Mit Vertrag vom 18.06.2010 sind die Liegenschaftseigentümer A, B, C und D übereingekommen, das materielle Miteigentum an GST-NR 2506 in EZ 1 aufzuheben und ideelles Miteigentum mit den Quoten:

a) ideelles Hälfteigentum für A

b) ideelles 1/4 Miteigentum für B

c) ideelles 1/8 Miteigentum jeweils für C und D zu begründen.

Weiters wurde mit vorgenanntem Vertrag die Zuschreibung der Grundstücke

a) GST-NR 2505 aus EZ2 des A und

b) GST-NR 2507 aus EZ 3 der Miteigentümer B, C und D

jeweils zu EZ 1, das im ideellen Miteigentum steht wie oben angeführt, vereinbart.

3. Einleitende Feststellung, Anteilsübereignung

Auf GST-NR 2506 befindet sich ein Gebäude, in dem drei wohnungseigentumsfähige Einheiten vorhanden sind, und zwar drei getrennte Wohneinheiten.

Unter Zugrundelegung

Ausgehend von ihrem bisherigen ideellen Miteigentum von 1/2 Anteil des A, 1/4 Anteil der B und jeweils 1/8 Anteil des C und des D an der gegenständlichen Liegenschaft, erfolgen nachstehende unentgeltliche Übertragungen von Miteigentumsanteilen aus dem Rechtstitel Schenkung um jenen Eigentumsanteil herzustellen, der den Nutzwerten gemäß Wohnungseigentumsgutachten entspricht. Dazu wird festgehalten, dass C auf sein Miteigentumsrecht verzichtet und seine Anteile ebenfalls unentgeltlich zu Zwecken der oben angeführten Wohnungseigentumsbegründung, zur Verfügung stellt. Dies im Hinblick darauf, dass die Wohnungseigentumseinheit Top 1 von B und D jeweils zur Hälfte übernommen werden kann.

a) C als Eigentümer von 1/8 Anteilen, entspricht umgerechnet 141/1128 Anteilen, übergibt und überlässt hiermit 89/1128 Anteile an D, der diese Anteile übernimmt und zu seinen schon im Eigentum stehenden 1/8 Anteilen, entspricht umgerechnet 141/1128 Anteile, hinzu erwirbt.

Weiters übergibt und überlässt C 52/1128 Anteile an A, der diese Anteile übernimmt und zu seinen schon im Eigentum stehenden 1/2 Anteilen, entspricht umgerechnet 564/1128 Anteile, hinzu erwirbt.

b) B als Eigentümerin von 1/4 Anteilen, entspricht umgerechnet 282/1128 Anteilen, übergibt und überlässt hiermit 52/1128 Anteile an A, der diese Anteile übernimmt und zu seinen schon im Eigentum stehenden 1/2 Anteilen, entspricht umgerechnet 564/1128 Anteile, hinzu erwirbt.

D erhält somit unter Berücksichtigung der oben angeführten Übertragungen von insgesamt 89/1128 Anteilen und unter Berücksichtigung seiner bereits bestehenden insgesamt 141/1128 Anteilen nunmehr zusammen 230/1128 Anteile.

B verbleiben somit unter Berücksichtigung der oben angeführten Übertragungen von insgesamt 52/1128 Anteilen und unter Berücksichtigung ihrer bereits bestehenden insgesamt 282/1128 Anteilen nunmehr zusammen 230/1128

Anteile.

A erhält somit unter Berücksichtigung der oben angeführten Übertragungen von insgesamt 104/1128 Anteilen und unter Berücksichtigung seiner bereits bestehenden insgesamt 564/1128 Anteilen nunmehr zusammen 668/1128 Anteile, gekürzt 334/564 Anteilen.

(.....)

4. Zustimmung zur Nutzwertberechnung

Die Vertragsteile erklären sich mit der eingangs des Vertrages genannten Nutzwertberechnung (Gutachten) als Grundlage für die Wohnungseigentumsbegründung einverstanden.

5. Nutzwerte/Wohnungseigentumseinräumung

Auf der Grundlage des vorgenannten Gutachtens werden die Nutzwerte der vertragsgegenständlichen Wohnungseigentumseinheiten ausgewiesen wie folgt:

Wohnungseigentumseinheit Top 1 (Erd- und Dachgeschoss)	Nutzwert 230
Wohnungseigentumseinheit Top 2 (Ober- und Dachgeschoss)	Nutzwert 208
Wohnungseigentumseinheit Top 3 (Ober- und Dachgeschoss)	Nutzwert 126
Summe der Nutzwerte	564

Dies vorausgeschickt, räumen sich die Miteigentümer der Liegenschaft in Einlagezahl 1 auf GST-NR 2506 für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum dieser Liegenschaft gegenseitig das dingliche Recht der ausschließlichen Nutzung und alleinigen Verfügung, somit das Wohnungseigentum gemäß WEG, an den nachstehenden selbständigen Einheiten

A. A folgende Wohnungseigentumseinheiten mit folgenden Nutzwerten:

1. die Wohnungseigentumseinheit 02 im Ober- und Dachgeschoss mit einem Nutzwert von 208 und einer Grundstücksfläche von 146,60 m², welche folgende Räumlichkeiten
2. die Wohnungseigentumseinheit 03 im Ober- und Dachgeschoss mit einem Nutzwert von 126 und einer Grundstücksfläche von 105,75 m², welche folgende Räumlichkeiten.....

B. die Miteigentümer B und D folgende Wohnungseigentumseinheiten mit folgenden Nutzwerten
die Wohnungseigentumseinheit Top 01 im Erd- und Dachgeschoss mit einem Nutzwert von 230 und einer Grundstücksfläche von 146,50 m², welche folgende Räumlichkeiten.....

8. Aufсандung

Die Vertragsteile erteilen somit (.....) folgende Grundbuchshandlungen durchgeführt werden:

in der Katastralgemeinde KG.X in EZ 1 :

I die Löschung der Aufschrift und Teilung

II. die Löschung der materiellen Aufteilung A1

III. Löschung der Aufschrift der materiellen Teilung bei A2- LNR 2

IV. bei A-LNR 7 und 10 anstelle der Aufschrift materieller Anteil II die Ersichtlichmachung der B- LNR hinsichtlich Top 2 und 3

V. bei A-LNR 6 und 9 anstelle der Aufschrift materieller Anteil I die Ersichtlichmachung der B- LNR hinsichtlich Top 1

VI. beim ideellen 1/8 Anteil, entspricht 141/1128 Anteilen, des C, geboren am (.....) ob 89/1128 Anteilen die Einverleibung des Eigentumsrechtes für D, geboren am (.....)

VII. bei den verbliebenen 52/1128 Anteilen des C, geboren am (.....) , die Einverleibung des Eigentumsrechtes für A, geboren am (.....)

VIII. beim ideellen 1/4 Anteil, entspricht 282/1128 Anteilen der B, geboren am (.....) ob 52/1128 Anteilen die Einverleibung des Eigentumsrechtes für A, geboren am (....), der unter Berücksichtigung seines bereits bestehenden ideellen 1/2 Anteils, entspricht umgerechnet 564/1128 Anteilen und unter Berücksichtigung des unter Punkt VII. genannten somit Eigentümer von insgesamt 668/1128 Anteilen, entspricht 334/564 Anteilen werden, welche entsprechend der gegenständlichen Wohnungseigentumseinräumung aufgeteilt sind in 208/564 und 126/564 Anteile

IX. B und D verbleiben somit je 230/1128 Anteile, entspricht 115/564 Anteile welche entsprechend der gegenständlichen Wohnungseigentumseinräumung aufgeteilt sind in 230/564 Anteile

X. in Einlagenzahl 1 ob den 126/564 Anteilen A, geboren am (....) die Einverleibung des Eigentumsrechtes für E geboren am (.....)

XI. die Ersichtlichmachung der Aufschrift „Wohnungseigentum“

XII. die Einverleibung des Wohnungseigentums

A. auf den 230/1128 Miteigentumsanteilen der B, geboren am (....) an der Wohnungseigentumseinheit Top 01 unter Verbindung der Anteile gemäß § 5 Abs. 3 und § 13 Abs. 3 WEG 2002

B. auf den 230/1128 Miteigentumsanteilen des D, geboren am (....) an der Wohnungseigentumseinheit Top 01 unter Verbindung der Anteile gemäß § 5 Abs. 3 und § 13 Abs. 3 WEG 2002

C. auf den 208/564 Miteigentumsanteilen des A, geboren am (....) an der Wohnungseigentumseinheit Top 02

D. auf den 126/564 Miteigentumsanteilen der E, geboren am (....) an der Wohnungseigentumseinheit Top 03“

Mit Bescheid vom 8. Juli 2011 schrieb das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dem D (im Folgenden Bw.) auf Grund dieser Vereinbarung von seiner (hingegebenen) Tauschleistung von 26.298,12 € die Grunderwerbsteuer mit 920,43 € vor. Dieser Vorschreibung lag im Wesentlichen die Auffassung des Finanzamtes zugrunde, die vereinbarte Aufhebung des materiellen Eigentums an der Liegenschaft gegen Begründung von ideellem Miteigentum stelle einen Grundstückstausch dar. Die Ermittlung der Tauschleistung für den jeweils versteuerten Erwerb der einzelnen Vertragsparteien wurde in der gesonderten Begründung dargelegt.

Die gegen diesen Bescheid gerichtete Berufung bekämpft die Vorschreibung dem Grunde nach mit dem Vorbringen, bei diesem Rechtsvorgang handle es sich wirtschaftlich und tatsächlich betrachtet um keinerlei Erwerb im Sinne von Zuwachs oder Vergrößerung des Eigentums. Vielmehr diene der Rechtsvorgang ausschließlich und allein dazu um den „Status quo“ in eine zukunftsfähige rechtliche Form zu bringen. Es liege daher ein Austausch des historischen „materiellen Miteigentums“ mit dem aktuellen Nachfolgeinstitut „Wohnungseigentum“ vor. Für den vorliegenden bloßen Wechsel der rechtlichen Form, ohne jeglichen konkreten Zuwachs könne keine Grunderwerbsteuer entstehen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt unter detaillierter Darstellung der „bisherigen Besitzverhältnisse“ und der erfolgten „Änderungen der Besitzverhältnisse“ die Entscheidung tragend wie folgt:

„Sowohl die Auflösung der materiellen Anteile (siehe VwGH vom 18.6.2002, Zl. 2001/16/0409), wie die gegenseitige Übertragung der Miteigentumsanteile an zwei wirtschaftlichen Einheiten (siehe VwGH vom 25.6.1964 Slg. 3108/F) ist grunderwerbsteuerpflichtig.

Da es sich in beiden Fällen um den Austausch von Liegenschaftsanteilen handelt, ist Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer der jeweilige Verkehrswert des hingegebenen Liegenschaftsvermögens.

Die Verkehrswerte des Liegenschaftsvermögens wurde mit Hilfe der Bewertungsstelle des Finanzamtes Landeck/Reutte für den materiellen Anteil I mit 47.500,00 € und für den materiellen Anteil II mit 57.750,00 € ermittelt. Für das Liegenschaftsvermögen (Bauerwartungsland) beträgt der Wert 80.00 € pro m². Der Wert des GST 2505 (337 m²) beträgt daher 26.960,00 € und der des Gst 2507 (934 m²) 77.720,00 €.

Der Verkehrswert der von D übertragenen Liegenschaften beträgt:

hinsichtlich	GP 2507	15.907,50 €
	GP 2506	10.390,62 €
		26.298,12 €

Ihre Berufung wird daher abgewiesen.“

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seiner Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Sollte entgegen der Meinung des Bw. die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer aus dem Titel „Anteilstausch“ beibehalten werde, wird nunmehr im Vorlageantrag auch die Höhe der angesetzten Bemessungsgrundlage angefochten. Der insbesondere für den materiellen Anteil I festgehaltene Wert von 47.500 € stelle eine fiktive Größe für allgemeine Baulichkeiten dieser Kubatur dar. Eine faktische Wertermittlung unter Berücksichtigung des konkreten Bauzustandes sei nicht erfolgt. Tatsächlich sei die Bausubstanz über 200 Jahre alt und es seien bis auf die Dacheindeckung keine größeren Adaptierungsarbeiten vorgenommen worden. Es seien keine Sanitäreanlagen und kein zentrales Heizsystem vorhanden. Das Gebäude bzw. die Räumlichkeiten seien gänzlich ungedämmt. Zur Verdeutlichung des Zustandes würden Fotodokumente vorgelegt. Zur Einstufung des Grundstücks als Bauerwartungsland werde festgehalten, dass dieses als Freiland gewidmet und laut Gemeinde in Zukunft auch keine Umwidmung vorgesehen sei, da das Grundstück mitten in der „braunen Zone“ (Steinschlag „H“) und im Murengelände liege.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstücks begründet. Zu diesen anderen Rechtsgeschäften iS dieser Gesetzesstelle zählt insbesondere ein Tauschvertrag (vgl. VwGH 30.04.1999, 99/16/0111, 0112). Der Tausch ist gemäß § 1045 ABGB ein Vertrag, wodurch eine Sache gegen eine andere überlassen wird (VwGH 07.08.2003, 2000/16/0591)

Nach § 2 Abs. 1 GrEStG sind unter Grundstücken solche iSd bürgerlichen Rechts zu verstehen. Nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle werden dann, wenn sich ein Rechtsvorgang auf mehrere Grundstücke bezieht, die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehören, diese Grundstücke als ein Grundstück behandelt. Bezieht sich ein Rechtsvorgang auf einen oder mehrere Teile eines Grundstückes, so werden diese Teile als ein Grundstück behandelt.

Auch Anteile an einem Grundstück sind nach ständiger Rechtsprechung als Grundstücke iSd § 2 GrEStG anzusehen (VwGH 29.01.1996, 94/16/0039). Dies gilt auch für Anteile, die untrennbar mit Wohnungseigentum verbunden sind. Dabei liegen beim Tausch von

Eigentumswohnungen innerhalb desselben Grundstücks zwei Erwerbsvorgänge vor, und zwar auch dann, wenn sich am jeweiligen Anteile am Grundstück durch den Vorgang nichts ändert (siehe neuerlich VwGH 30.04.1999, 99/16/0111, 0112). Bei einem Tausch von Anteilen an Grundstücken liegen also jeweils zwei der Grunderwerbsteuer unterliegende Erwerbsvorgänge vor (VwGH 20.08.1996, 96/16/0133).

Gemäß § 4 Abs. 3 GrEStG ist 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 Vertragsteils zu berechnen. Nach § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG ist Gegenleistung bei einem Tausch die Tauschleistung des anderen Vertragsteils einschließlich einer vereinbarten zusätzlichen Leistung.

Mit der dem Berufungsfall zugrunde liegenden Vereinbarung wurden im Ergebnis unter Übertragung (Zuschreibung) zweier weiterer Grundstücke zur Liegenschaft GST- NR 2506 in EZ 1 das bisher an dieser Liegenschaft bestehende materielle Miteigentum (materieller Anteil I und materieller Anteil II) in ideelles Miteigentum umgewandelt, wobei in weiterer Folge durch unentgeltliche Übertragungen der ideellen Miteigentumsanteile in entsprechendem Ausmaß jeweils jene Mindestanteile laut Nutzwertgutachten erreicht wurden, die für den Erwerb des Wohnungseigentums an den nunmehr drei getrennten Wohnungseinheiten Top 1, Top 2 und Top 3 erforderlich waren. Nach Durchführung dieser Transaktionen hielt D 115/564-Miteigentumsanteile verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohneinheit Top 1. Bei Bestehen von materiell geteiltem Eigentum oder auch Stockwerkseigentum liegt nach der Rechtsprechung des VwGH (siehe Erkenntnis 18.6.2002, 2001/16/0409 mit Verweis auf OGH-Entscheidungen) eine Sammlung von selbständigen Eigentumsrechten und unselbständigen Miteigentumsrechten vor. Stockwerkseigentum bringt dabei keine vollständige Teilung des Gebäudes mit sich, weil bei der waagrechten Teilung stets Teile vorhanden sind, die den Bedürfnissen aller Hauseigentümer dienen, wie Hauptmauern, Stiegenhaus, Dach etc. An solchen Teilen besteht Miteigentum. Mit dem in (Allein-)Eigentum an den einen materiellen Anteil bildenden Gebäudeteil ist ein ideeller Anteil an Grund und Boden als Zubehör verbunden. Beim materiell geteilten Eigentum (Stockwerkseigentum) ist somit als Grundstück iSd § 2 GrEStG ein bestimmter materieller Gebäudeteil anzusehen.

Sind hingegen mehrere Personen Eigentümer derselben ungeteilten Sache so besteht ideelles Miteigentum; das Eigentumsrecht ist zwischen den Miteigentümern nach Quoten aufgeteilt. Die Miteigentümer haben Eigentum nach „ideellen“ Anteilen. In allen Fällen des Miteigentums ist nämlich das Recht und nicht die Sache geteilt. Dem Einzelnen gehört daher kein realer Teil, vielmehr bezieht sich sein Anteilsrecht immer auf die ganze Sache (vgl. VwGH 26.03.1992, 90/16/0211, 0212). Auch Anteile an einem Grundstück sind als Grundstücke im Sinne des § 2

GrEStG anzusehen. Dies gilt auch für Anteile, die untrennbar mit Wohnungseigentum verbunden sind (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 2 Rz 7 und 8 und die dort referierte VwGH- Rechtsprechung). Wohnungseigentum gemäß § 2 Abs. 1 und 2 Wohnungseigentumsgesetz 2002, BGBl. I Nr. 70/2002 idgF. ist nämlich das dem Miteigentümer einer Liegenschaft oder einer Eigentümerpartnerschaft eingeräumte dingliche Recht, ein Wohnungseigentumsobjekt ausschließlich zu nutzen und allein darüber zu verfügen. Nach dieser Begriffsbestimmung des Wohnungseigentums besteht also kein Eigentumsrecht an Teilen, kein real geteiltes Eigentum.

Es kann kein Zweifel daran bestehen, dass zwischen den Rechtsfiguren des materiell geteilten Eigentums (Stockwerkseigentum) einerseits und des ideellen Miteigentums bzw. des Wohnungseigentums andererseits gravierende Unterschiede sowohl bei der rechtlichen Gestaltung als auch in ihren tatsächlichen Auswirkungen bestehen (vgl. nochmals VwGH 18.06.2002, 2001/16/0409).

Wenn daher im Gegenstandsfall die Eigentümer der materiellen Anteile I und II der Liegenschaft unter ausdrücklicher Bezugnahmen auf die Eigentumsveränderungen aufgrund des Vertrages vom 18.06.2010 darin übereingekommen sind, dass (unter Zuschreibung von zwei weiteren Grundstücken an dieses) das materielle Eigentum an der Liegenschaft GST-NR 2506 in EZ 1 aufgehoben und ideelles Miteigentum mit den angeführten Quoten begründet wird, so wurde damit ein materieller Teil der (Gesamt)Liegenschaft, sohin ein Grundstück iSd § 2 Abs. 1 GrEStG, gegen einen ideellen Anteil an dem erst durch die Aufhebung der materiellen Anteile rechtlich geschaffenen Grundstück- das nunmehr auch als Grundstück iSd § 5 Allgemeinen Grundbuchslegungsgesetz anzusehen war- ausgetauscht. Mit einem solchen Tauschvorgang werden aber Erwerbsvorgänge iSd § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG verwirklicht (vgl. VwGH 18.06.2002, 2001/16/0409 und UFS vom 31.08.2011, RV/0108-I/11). Das Finanzamt ist daher dem Grunde nach zu Recht bei diesem Tausch des materiellen Teiles der Liegenschaft gegen den ideellen Anteil an dem durch die Aufhebung des materiellen Eigentums entstandenen Grundstück von einem nach § 5 Abs. 1 Z 2 GrEStG zu versteuernden Tauschvorgang (Grundstückstausch) ausgegangen. Das diesbezügliche Berufungsvorbringen vermag deshalb keine Rechtswidrigkeit der Steuervorschreibung zu begründen.

Soweit im Vorlageantrag überdies die angesetzte Bemessungsgrundlage mit dem Vorbringen bekämpft wird, der in der Berufungsvorentscheidung für den materiellen Anteil I angeführte Wert von 47.500 € und der für die Liegenschaft angenommene Quadratmeterpreis von 80 € sei aus den vom Bw. angeführten Gründen betragsmäßig zu hoch ermittelt worden, bleibt Folgendes festzuhalten.

Beim Grundstückstausch ist nach Lehre und ständiger Rechtsprechung die „Tauschleistung

des anderen Vertragsteiles“ das vom Erwerber des eingetauschten Grundstückes hingegebene (vertauschte) Grundstück, das als Gegenleistung mit dem Verkehrswert zu bewerten ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 5 Rz 109 und die dort zitierte VwGH- Rechtsprechung).

Die Verkehrswertschätzung des Finanzamtes basiert auf den von der Bewertungsstelle des Finanzamtes Landeck/ Reutte aufgrund der do. Aktenlage mitgeteilten Wertangaben. Diese wurden letztlich aus dem Einheitswert abgeleitet. Demgegenüber wurde im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat in Beantwortung eines Vorhaltes ein vom Amt der Tiroler Landesregierung, Gruppe Bau und Technik, für die Abteilung Soziales erstelltes Gutachten vorgelegt, das im Zusammenhang mit der Aufnahme von B (= Hälfteeigentümerin des Materiellen Anteils I) in ein Pflegeheim hinsichtlich der Abdeckung der dabei anfallenden Kosten erstellt wurde. Nach erfolgter Besichtigung der Liegenschaft hat der Amtssachverständige unter detaillierter Darstellung der seiner Beurteilung zugrunde liegenden Bausubstanz den Verkehrswert der Materiellen Anteile I mit gesamt 28.500 € und den Bodenwert mit 20 € pro m² angegeben. Hinsichtlich des Bodenwertes des gesamten Grundstückes von nunmehr 1.651 m² (380 m² + 337 m² + 934 m²) wurden insbesondere als wertbestimmende Faktoren die Freilandwidmung und die Lage laut Gefahrenzonenplan im Steinschlaggebiet erwähnt. In freier Beweiswürdigung sieht der Unabhängige Finanzsenat anhand der erwähnten (erhobenen) Tatsachen keine Veranlassung die Schlüssigkeit dieses Gutachtens in Zweifel zu ziehen. Auch das Finanzamt hat keine diesbezüglichen Einwände gegen das (zur Wahrung des Parteienghörs vorgehaltene) Schätzungsgutachten vorgebracht. Die im Schätzungsgutachten angeführten Verkehrswerte sind somit als sachlich unbedenklich anzusehen und stellen damit einen tauglichen Wertansatz für die Ermittlung der Tauschleistungen dar. Wenn daher im Vorlageantrag die betragsmäßige Richtigkeit der vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlage bezüglich des dabei angesetzten Wertes des Materiellen Anteils I von 47.500 € und des Bodenwertes von 80 € pro m² bestritten wird, war dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen zu entsprechen und bei der Ermittlung der (jeweiligen) Tauschleistung von einem Verkehrswert des Materiellen Anteils I von 28.500 € und von einem Bodenwert von 20 € pro m² auszugehen. Unter Übernahme des unstrittig gebliebenen Verkehrswertes des Materiellen Anteils II von 57.750 € sind der Ermittlung der Tauschleistung folgende Verkehrswerte zugrunde zu legen: Materieller Anteil I 28.500 €, Liegenschaft GSt 2505 (337 m² x 20 €) 6.740 €, Liegenschaft GSt 2507 (934 m² x 20 €) 18.680 €. Bezogen auf die von D unbestritten hingegebenen Anteile (siehe Bescheidbegründung) führt dies zu nachstehender Ermittlung seiner Tauschleistung und Steuerberechnung:

Ermittlung der Tauschleistung:

1/2 v.1/4 mat. Anteil I + 1/2 v.1/4 GSt 2507	3.562,50 + 2.335,00	5.897,50 €
1/4 v.1/4 mat. Anteil I + 1/4 v.1/4 GSt 2507	1.781,25 + 1.167,50	2.948,75 €
1/8 v.1/4 mat. Anteil I + 1/8 v.1/4 GSt 2507	890,63 + 583,75	1.474,38 €
Tauschleistung		10.320,63 €

Steuerberechnung:

Gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 3,5 % von der Tauschleistung in Höhe von 10.320,63 € ergibt eine festzusetzende Grunderwerbsteuer von 361,22 € (gerundet gemäß § 204 BAO).

Zusammenfassend war über die Berufung spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 24. Mai 2013