

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch RAe Schiffner & Diebald, Rathausplatz 1, 8580 Köflach, über die Beschwerde vom 6. August 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 2. Juli 2015, ErfNr. 123, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 25. September 2014 erwarb die Beschwerdeführerin (Bf.) einen Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ xx GB xxx von ihrer Schwester. Der andere Hälfteanteil stand bereits aufgrund eines Schenkungsvertrages aus dem Jahre 2009 in ihrem Eigentum. Auf der Liegenschaft befindet sich das Wohnhaus Gasse 4.

Mit Vorhalt vom 16. Februar 2015 ersuchte das Finanzamt um Bekanntgabe des gemeinen Wertes der Liegenschaft und erläuterte gleichzeitig, dass dieser Wert entweder nachzuweisen (durch ein Schätzungsgutachten) oder zumindest glaubhaft zu machen (zB durch zeitnahen käuflichen Vorerwerb oder durch vergleichbare Verkäufe in der näheren Umgebung) sei, wobei besondere Umstände, Belastungen etc. bei der Bestimmung des gemeinen Wertes außer Acht zu lassen wären.

Die Bf. gab im Schreiben vom 3. März 2015 bekannt, dass sich der gemeine Wert des Liegenschaftsanteiles auf 36.000 € belaufe. Zur Begründung bzw. Glaubhaftmachung wurde auf folgende Umstände hingewiesen: Da weder ein Schätzungsgutachten vorliege, noch ein zeitnaher käuflicher Vorerwerb gegeben sei, wäre ein vergleichbarer Verkauf in der näheren Umgebung der KG xxx ermittelt worden. Vorgelegt wurde ein Kaufvertrag vom 21.8.2014 und ein Grundbuchsauszug, wonach die Liegenschaft EZ 1 KG xxx mit einer Grundstücksfläche von 1.455 m² (Gartenfläche: 1.297 m², Baufläche: 158 m²) um den Kaufpreis von 95.000 Euro veräußert worden sei. Berücksichtige man, dass die schenkungsgegenständliche Liegenschaft im Vergleich dazu lediglich eine Gartenfläche

von 872 m² (anstelle von 1.297 m²) aufweise und auch die Baufläche geringer sei (121 m² anstelle von 158 m²), so wäre ein entsprechender Abschlag für die Gesamtliegenschaft vorzunehmen und der gemeine Wert der Gesamtliegenschaft mit 80.000 Euro anzunehmen. Dazu wäre ein Abschlag von 10-20% wegen erschwelter Veräußerbarkeit eines Miteigentumsanteiles vorzunehmen, sodass sich unter Zugrundelegung eines nur 10%-igen Abschlages ein gemeiner Wert von 36.000 Euro einschätzen ließe.

Mit einem Ergänzungsvorhalt vom 13. Mai 2015 ersuchte das Finanzamt um Bekanntgabe eines glaubwürdigen gemeinen Wertes. Die zum Vergleich herangezogene Liegenschaft weise einen bei weitem niedrigeren Gebäudewert auf als die gegenständliche Liegenschaft. Zum Nachweis des gemeinen Wertes könne auch zB die Versicherungspolizze herangezogen werden.

Die Bf. antwortete darauf mit Schreiben vom 17. Juni 2015, dass weitere Recherchen bzgl. eines zeitnahen vergleichbaren Verkaufes in der näheren Umgebung der Vertragsliegenschaft durchgeführt wurden. Diese ergaben, dass relativ zeitnah, nämlich am 31.7.2014 eine Liegenschaft mit Wohnhaus praktisch vis-a-vis veräußert worden sei. Dabei handle es sich um die Liegenschaft Gasse 1. Es sei zu berücksichtigen, dass die Vergleichsliegenschaft eine mehr als doppelt so große Baugrundfläche (295 m²) im Vergleich zur Vertragsliegenschaft (121 m²) aufweise und dass es sich beim dortigen Wohnhaus um ein Ziegelmassiv-Stockhaus handle. Im Gegensatz dazu handle es sich bei der Vertragsliegenschaft lediglich um ein Fertigteilhaus der Firma O, welches am 29.8.1976 um einen Kaufpreis von 943.140 Schilling (umgerechnet 68.500 Euro) erworben worden sei. Das Fertigteilhaus sei lediglich als Bungalow ebenerdig ausgeführt und damit nicht ein Mal halb so groß wie die Vergleichsliegenschaft. Der Wert der Vertragsliegenschaft wurde wieder mit 80.000 Euro beziffert. Nicht nur durch einen Vergleich der beiden Gebäude (Stockhaus gegenüber Bungalow, Ziegelmassivhaus gegenüber Fertigteilhaus) ergebe sich dieser Zeitwert, sondern auch dann, wenn man die Abwertung des Gebäudewertes (Neuwert 68.500 Euro) für 38 Jahre mit nur 50% annehmen und zum abgewerteten Gebäudewert von 34.250 Euro den Bodenwert für 993 m² á 45 Euro (= 44.685 Euro) hinzuschlage, wonach sich der bereits bekannt gegebene gemeine Wert von 80.000 Euro ergebe. Vorgelegt wurden die Grundbuchsauszüge der beiden Liegenschaften, 3 Lichtbilder die Vergleichsliegenschaft Gasse 1 betreffend, 1 Lichtbild die Vertragsliegenschaft Gasse 4 betreffend, Auszüge aus dem Kaufvertrag vom 31.7.2014 bzgl. der Vergleichsliegenschaft.

Mit Bescheid vom 2. Juli 2015 setzte das Finanzamt die Grunderwerbsteuer mit 2.275 Euro fest und ging dabei von einem gemeinen Wert für die gesamte Liegenschaft von 130.000 Euro aus, wobei es die Daten aus dem Immobilien-Preisspiegel 2014 der Wirtschaftskammer Österreichs als Berechnungsgrundlage heranzog (Grund und Boden unbebaut: 32,50 Euro x 851 m² = 27.657,50 Euro; bebaute Fläche: 770,80 Euro x 142 m² 109.453,60 Euro).

Gegen diese Festsetzung wurde Beschwerde erhoben und vorgebracht, dass nach Gesetz und Judikatur der gemeine Wert einer Liegenschaft nicht zu beweisen, sondern zumindest glaubhaft zu machen sei, was die Bf. gemacht habe.

Verwiesen wurde nochmals auf die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 17. Juni 2015 und die vorgelegten Bescheinigungsmittel.

Weder aus dem Gesetz noch der Judikatur könne die Verpflichtung entnommen werden, den Immobilienpreisspiegel heranzuziehen und wurde wieder der gemeine Wert der schenkungsgegenständlichen Liegenschaftshälfte mit 36.000 Euro angegeben.

Mit zwei Schreiben vom 14. September 2015 und 21. Jänner 2016 ersuchte das Finanzamt zur Glaubhaftmachung des gemeinen Wertes um Übermittlung der Versicherungspolizze der Vertragsliegenschaft.

Daraufhin wurde mit Schreiben vom 20. Oktober 2015 und 22. Februar 2016 mitgeteilt, dass die Bf. noch keine Versicherung abgeschlossen habe. Von den Voreigentümern habe noch eine Versicherung bestanden, die nicht gekündigt worden sei. Die Vorversicherung sei nicht maßgeblich für die Wertermittlung, weil seinerzeit durch eine Fehlberatung eine übermäßig hohe Versicherungssumme vorgeschlagen worden sei und überdies auch umfangreiches Inventar mitberücksichtigt worden sei. Nach den derzeit gültigen Richtlinien sei die Glaubhaftmachung insbesondere durch den Nachweis des Verkaufes vergleichbarer Grundstücke in der näheren Umgebung zu bescheinigen und sei die Bf. dieser Verpflichtung bereits mehrfach nachgekommen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19. April 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Ausgeführt wurde, dass es sich bei dem gemeinen Wert um eine fiktive Größe handle, die mit Hilfe einer Preisschätzung zu ermitteln sei und zwar ausgehend von einem objektiven Maßstab. Der gemeine Wert könne durch verschiedene Beweismittel, zB Kaufpreis von vergleichbaren Liegenschaften oder Immobilienpreisspiegel glaubhaft gemacht werden oder mit einem Schätzungsgutachten nachgewiesen werden. Die Behauptungs- und Beweislast für den Nachweis des gemeinen Wertes treffe aber immer den Steuerpflichtigen. Das Ergebnis sowie die Überlegungen, welche zu diesem Ergebnis führen, seien vom Abgabepflichtigen schlüssig zu begründen. Da der Kaufpreis des Nachbargrundstückes nicht vergleichbar und ein Schätzungsgutachten nicht vorgelegt worden sei, sei der gemeine Wert unter Zugrundelegung einer ohnehin moderaten Berechnung nach dem Immobilienpreisspiegel zu ermitteln gewesen.

Gegen diesen Bescheid wurde ohne weiteres Vorbringen der Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung gestellt (Vorlageantrag).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Unbestritten ist, dass die Grunderwerbsteuer nach § 4 Abs. 2 Z 3 lit. a GrEStG 1987 idF BGBl. I Nr. 36/2014 iVm § 7 Abs. 1 Z 3 leg. cit. in Höhe von 3,5 % vom gemeinen Wert des übergebenen Liegenschaftsanteiles zu berechnen ist. Strittig ist die Höhe des gemeinen Wertes der Liegenschaft.

Der gemeine Wert wird nach § 10 Abs. 2 BewG 1955 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. Nach Abs. 3 leg. cit. sind als persönliche Verhältnisse auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind. Das gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen.

Im Erkenntnis vom 8.1.1970, 1246/68, hat der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass der gemeine Wert eines Wirtschaftsgutes eine fiktive Größe ist, die auf Preisschätzungen beruht. Weiter wird darin ausgeführt: *"Eine solche Schätzung kann - den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend - ohne weiteres auch auf Preisbeobachtungen beruhen, die im Zuge von Kauf und Verkauf anderer Liegenschaften gemacht wurden, sofern diese nach Art und Größe, Lage, Form und Beschaffenheit dem im Einzelfall zu bewertenden Grundstück, im zeitlichen Zusammenhang gesehen, gleichkommen oder nahekomen. In der Regel wird die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes auf Grund der Entwicklung tatsächlich gezahlter Preise für sogenannte Vergleichsliegenschaften die brauchbarste sein. Denn nur in den seltensten Fällen wird der Preis, der für ein Wirtschaftsgut bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, auf Grund der Preisbeobachtung für das zu bewertende Grundstück selbst festzustellen sein. Daher ist es den Abgabenbehörden nicht verwehrt, bei der Feststellung des gemeinen Wertes für eine Liegenschaft auf Kaufpreise Bedacht zu nehmen, die für die von ihnen herangezogenen Vergleichsliegenschaften bezahlt wurden."*

Der gemeine Wert einer Liegenschaft ergibt sich im Wesentlichen aus Angebot und Nachfrage im gewöhnlichen Geschäftsverkehr (VwGH 6.3.1989, 86/15/0109; VwGH 25.10.2006, 2004/15/0093). Ausgangspunkt für die Ermittlung dieses gemeinen Wertes ist der Markt. Dieser Wert kann - wenn er nicht durch ein Schätzungsgutachten nachgewiesen wird - durch verschiedenste Beweismittel zumindest glaubhaft gemacht werden.

Liegt kein in zeitlicher Nähe zum Erwerbsvorgang unter Fremden erzielter Verkaufspreis für die zu bewertende Liegenschaft vor, so kann die Ermittlung des gemeinen Wertes durch den Vergleich mit den Verkaufspreisen ähnlicher Liegenschaften erfolgen. Voraussetzung ist allerdings eine ausreichende Anzahl von Vergleichspreisen und Liegenschaften, die tatsächlich zB hinsichtlich Lage, Größe und Nutzung vergleichbar sind. Ein solches Vergleichswertverfahren ist besonders bei der Wertermittlung von unbebauten Grundstücken und Wohnungen geeignet. Bei bebauten Grundstücken ist ein

Vergleichsverfahren ungleich schwieriger durchzuführen, weil sich die Gebäude meist stark unterscheiden.

Die Bf. will einen gemeinen Wert der Vertragsliegenschaft von 80.000 Euro durch einen Vergleich mit den Kaufpreisen für zwei Liegenschaften plausibel machen, die in zeitlicher und örtlicher Nähe veräußert worden sind.

Der erste Kaufvertrag stammt vom 21.8.2014 und beinhaltet den Erwerbsvorgang über eine Grundstücksfläche von 1.455 m², die lt. Grundbuch aus 158 m² Baufläche und 1.297 m² Garten besteht. Der Kaufvertrag weist einen Kaufpreis für das Grundstück mit Einfamilienhaus von 95.000 Euro auf. Die Bf. stellt diese Daten den im Grundbuch für die Vertragsliegenschaft verzeichneten Grundstücksflächen von 872 m² Garten und 121 m² Baufläche gegenüber und sieht in Relation dazu für den gegenständlichen Erwerb der Liegenschaft einen Betrag von 80.000 Euro als gemeinen Wert an. Warum die auf diesen beiden Liegenschaften befindlichen Gebäude vergleichbar sein sollen, wurde von der Bf. auch nach Vorhalt durch das Finanzamt, das auf den bei weitem niedrigeren Gebäudewert der anderen Liegenschaft hinwies, nicht dargetan und können daher aus dem Kaufpreis von 95.000 Euro keine Rückschlüsse auf den gegenständlichen gemeinen Wert der Vertragsliegenschaft gezogen werden.

Der zweite Kaufvertrag vom 31.7.2014 beurkundet den Kauf einer mit einem Einfamilienhaus bebauten Liegenschaft mit dem Einfamilienhaus Gasse 1, das sich gegenüber der Vertragsliegenschaft befindet und im Grundbuch mit einer Baufläche von 295 m² und einem Garten von 635 m², insgesamt also mit einer Fläche von 930 m² ausgewiesen ist. Als Kaufpreis wurden 160.000 Euro vereinbart. Die vorgelegten drei Fotografien zeigen ein unterkellertes ein Stockwerk (= ausgebautes Dachgeschoss) hohes Wohnhaus, das laut Angaben der Bf. ein Ziegelmassivhaus darstellt. Auf der Vertragsliegenschaft wurde dagegen ein ebenerdiges Fertigteilhaus 1976 errichtet, das ebenfalls unterkellert ist. Aus der Behauptung, das Gebäude der Vertragsliegenschaft sei nur halb so groß wie das Gebäude der Gasse 1 wurde von der Bf. der Schluss abgeleitet, dass der gemeine Wert auch die Hälfte, ds 80.000 Euro betrage. Da es sich um die (zwar etwas kleinere) Nachbarliegenschaft handelt, ist davon auszugehen, dass sich eine allfällige Differenz zum Verkaufspreis von 160.000 Euro vornehmlich nur aus einer unterschiedlichen Bewertung der Gebäude ergeben kann.

Ein Vergleichsgrundstück liegt nur vor, wenn die Liegenschaften hinsichtlich ihrer den Wert beeinflussenden Merkmale (bei bebauten Grundstücken: die Gebäudeart, das Baujahr, die Bauweise- und Gestaltung, die Größe und Ausstattung, der bauliche Zustand, die Erträge usw.) weitgehend übereinstimmen. Eine Vergleichbarkeit beider Gebäude wurde nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht schlüssig dargestellt und nimmt auch die Bf. selbst die Unterschiede in den Wertbestimmungsmerkmalen (Bauweise und Größe) in einer solchen Größenordnung wahr, dass sie nur die Hälfte des Verkaufspreises als gemeinen Wert ihrer Liegenschaft angibt.

Zur überschlagsmäßigen Berechnung bzgl. des "Zeitwertes" ist auszuführen, dass bei einer Bewertung im Sachwertverfahren nicht von den ursprünglichen Herstellungskosten auszugehen ist, sondern dass ein fiktiver Kostenbetrag, der für die Neuerrichtung des Gebäudes zum Bewertungsstichtag aufgewendet werden müsste, maßgeblich ist (Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁷, S 66 f). Die in der Beschwerde vorgenommene Berechnung vermag daher den bekanntgegebenen Wert von 80.000 Euro nicht zu stützen.

Um die erforderlichen Rückschlüsse ziehen zu können, reicht auch ein einziger Verkauf im Regelfall nicht aus. Es müssen möglichst mehrere Kaufpreise gleichartiger Wirtschaftsgüter herangezogen werden.

Der Immobilienpreisspiegel des Fachverbandes der Immobilien- und Vermögenstreuhänder bildet nach Durchführung einer Marktstudie bei den Mitgliedsbetrieben in ganz Österreich jährlich Durchschnittspreise für verschiedene Objektkategorien (wie zB für Baugrundstücke für freistehende Einfamilienhäuser, Eigentumswohnungen, Reihenhäuser, Einfamilienhäuser usw.) ab. Es handelt sich dabei um statistisch errechnete Durchschnittswerte der im Vorjahr erzielten Immobilienpreise, wobei Extremwerte ausgeschieden wurden. Die Objektkategorie "Einfamilienhäuser" umfasst die Gebäude inklusive Garage und geht von einem ortsüblichen Grundstück aus. Die ermittelten, durchschnittlichen Verkaufspreise für Einfamilienhäuser in den einzelnen Bezirken eines Bundeslandes unterteilen sich nach m²-Größe und Ausstattung. Wenn im gegenständlichen Fall zum Nachweis des gemeinen Wertes kein Schätzgutachten vorgelegt wurde und der behauptete Wert von 80.000 Euro für die gesamte Liegenschaft (das sind bei einem von der Bf. errechneten Bodenwert von 44.685 Euro, lediglich 35.315 Euro für das 38 Jahre alte Gebäude) nicht glaubhaft gemacht werden konnte, stellt sich der vom Finanzamt auf Grundlage des Immobilienpreisspiegels ermittelte Wert, der ohnehin von den niedrigsten Kategoriepreisen für den Bezirk V ausging, als realitätsnah dar. Der auf dieser Basis geschätzte gemeine Wert der gesamten Liegenschaft in Höhe von 130.000 Euro wurde daher zu Recht in anteiliger Höhe als Bemessungsgrundlage in Ansatz gebracht und war der Beschwerde nicht zu entsprechen.

Zulässigkeit einer 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 strittigen Frage nach der Höhe des gemeinen Wertes handelt es sich um eine im Rahmen der Beweiswürdigung zu klärenden Sachverhaltsfrage und nicht um eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, weshalb eine Revision als nicht zulässig erklärt wurde.

Graz, am 27. Juni 2019