

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** über die Beschwerde des ***Bf1***, geb. ***1***, seit 2. September 2016 ***2*** Wohnsitz, vertreten durch ***3***, vom 30. Juni 2017, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 26. April 2017, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2014, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.
- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Höhe der Immobilienertragsteuer für das Jahr 2014 im Zuge des Liegenschaftsverkaufs (***4***) am 13. November 2014.

Der Beschwerdeführer (Bf.) brachte am 20. Februar 2016 seine Einkommensteuererklärung 2014 elektronisch ein.

Betreffend den o.a. Liegenschaftsverkauf wurden negative Einkünfte i.H.v. -81.898,94 € bei einem durchschnittlichen m²-Preis von 200 € ermittelt.

Das Finanzamt gelangte im Zuge der Außenprüfung lt. Tz. 2 des Bp-Berichtes vom 21. April 2017 hingegen zu einem Veräußerungsgewinn i.H.v. 83.879,86 € (bei einem durchschnittlichen m²-Preis von 400 €) und somit zu einer Immobilienertragsteuer i.H.v. 20.969,97 €, die bescheidmäßig am 26. April 2017 in dieser Höhe festgesetzt wurde.

Der zwischenzeitlich nach Deutschland verzogene Bf. gab bei Baumeister Ing. ***5*** ein „Wertermittlungsgutachten“ in Auftrag. Dieses Gutachten vom 20. Juni 2017 kommt zum Ergebnis, dass der angemessene Verkehrswert pro m² der o.a. Liegenschaft gerundet 208 € beträgt.

Über FinanzOnline erhob der Bf. am 30. Juni 2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 Beschwerde und führt darin unter Verweis auf das o.a. Gutachten aus, dass der Grundstückspreis im Jahre 2014 bei 208 € pro m² gelegen sei, weshalb sich durch die Veräußerung der o.a. Verlust ergeben habe.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 5. September 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

Grundstücke in Wien-Donaustadt hätten seit dem Ankauf der o.a. Liegenschaft durch den Bf. im Jahre 2005 eine deutliche Wertsteigerung erfahren.

Die o.a. Liegenschaft sei um einen Preis von 270 € pro m² erworben und in den Folgejahren seien Grundstücke in der ***6*** um einen durchschnittlichen Preis von 270 € pro m² veräußert worden. Der im Privatgutachten ermittelte Freigrundpreis von 208 € pro m² erscheine daher als nicht angemessen.

Die im Gutachten präsentierten Werte seien durch die belangte Behörde weder lückenlos nachvollziehbar, noch seien die vorgenommenen Zu- und Abschläge im Zuge der Ermittlung des Verkehrswertes plausibel.

Weiters seien die Herstellungsaufwendungen für das Gebäude i.H.v. insgesamt 382.798,72 € nur in Höhe von 222.000 € belegmäßig nachgewiesen worden.

Die Veräußerung der o.a. Liegenschaft sei um einen Preis i.H.v. 565.000 € erfolgt.

Nach Ansicht des Bf. hätte demnach der Grund & Boden vom Zeitpunkt des Ankaufs bis zum Zeitpunkt des Verkaufes an Wert verloren (!), aber das hergestellte Gebäude einen Wertzuwachs erfahren. Dies widerspräche nicht nur der allgemeinen Lebenserfahrung, sondern auch der Entwicklung am Immobilienmarkt.

Der festgesetzte Wert von 400 € pro m² entspräche nach Ansicht der belangten Behörde den realen Verhältnissen und sei somit als angemessen zu betrachten.

Der Bf. stellte daraufhin einen Antrag auf Vorlage zur Entscheidung der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führt ergänzend darin aus:

Aufgrund der Anwendbarkeit der „Herstellerbefreiung“ für den Verkauf, sei nach Ansicht des Bf. lediglich zu beurteilen, ob das Grundstück mit einer Wertsteigerung verkauft worden sei oder nicht.

Das o.a. Grundstück sei zu einem Preis von 270 € pro m² gekauft, das gesamte Objekt inklusive Gebäude um 565.000 € verkauft worden.

Baukosten i.H.v. rd. 380.000 € seien in einer Liste dargelegt, Belege seien lediglich von den Kosten der Baufirma i.H.v. rd. 220.000 € verlangt worden.

Da die Baukosten rd. 380.000 € betragen hätten und der Verkaufspreis lediglich 565.000 € betragen habe, könne man nicht davon ausgehen, dass nur der Grundwert gestiegen sei und das Gebäude (ein hochwertiger Neubau) aber an Wert verloren hätte.

Zum Nachweis des Grundwerts sei ein unabhängiges Gutachten von einem erfahrenen Immobiliensachverständigen eingeholt worden.

Diesem sei zu entnehmen, dass als Vergleichspreise ausschließlich Kaufverträge aus der Urkundensammlung heranzuziehen seien. Daher eigne sich bei unbebauten Grundstücken das „Vergleichswertverfahren“ bestens zur Ermittlung des m²-Preises.

Beim „Vergleichswertverfahren“ werden zur Wertermittlung tatsächlich erzielte Kaufpreise vergleichbarer Liegenschaften (lt. Urkundensammlung des Grundbuchs bei den Bezirksgerichten) zugrunde gelegt.

Eine Internetseite (Immobilien.net), die sich ausschließlich auf Angebotspreise stützt, entspreche nicht einer ordentlichen Vergleichswertermittlung und würde auch dem Liegenschaftsbewertungsgesetz (§ 4 LBG) als auch der ÖNORM B-1802 widersprechen.

Auch seien seit 2006 keine „weiteren Grundstücke in der ***6***“ verkauft worden.

Ein klassischer Anwendungsbereich des Vergleichswertverfahrens sei die Ermittlung des Verkehrswerts von unbebauten Grundstücken und die Ermittlung des Bodenwerts bebauter Grundstücke im Sachwertverfahren und Ertragswertverfahren.

Soweit zwischen den Vergleichsliegenschaften und der zu bewertenden Liegenschaft hinsichtlich deren Wertbestimmungsmerkmalen Unterschiede vorliegen würden, seien diese durch Zu- und Abschläge zu würdigen.

Die Berücksichtigung einer jährlichen Wertsteigerung von 1 % hätte nach herrschender Meinung gar nicht vorgenommen werden müssen.

Der Abschlag von 15 % für die direkte Lage bei einem Sportplatz ergäbe sich aus den jahrelangen Erfahrungen des Gutachters und einem generellen Marktverständnis.

Bei der Auswahl der Vergleichspreise für das Vergleichswertverfahren habe der Gutachter darauf Wert gelegt, dass diese zeitnah zum Bewertungsstichtag gelegen und räumlich nicht allzu weit entfernt gewesen seien.

Mit BFG-Vorhalt vom 24. Februar 2020 wurde dem Bf. die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes mitgeteilt, wonach sich bei Annahme eines fremdüblichen m²-Preises von 400 € sich letztlich ein Veräußerungsgewinn für Grund und Boden i.H.v. 47.573,53 € ergeben würde.

Mit Schreiben vom 18. März 2020 teilte der Bf. mit, dass der Ansatz von 400 € pro m² weitaus überhöht sei und legte folgende alternativen Berechnungen vor:

Ausgehend vom Gebäudewert zum Zeitpunkt des Verkaufs am 13. November 2014 i.H.v. 336.950,87 € sei nach Ansicht des Bf. zu bedenken, dass die Wiederbeschaffungskosten und somit der Zeitwert des Gebäudes gestiegen seien.

So veränderte sich der Baukostenindex im Zeitraum 2008 (Annahme der Fertigstellung des Gebäudes) bis 2014 von 121,7 auf 141,58; somit um ca. 15 %.

Der Buchwert i.H.v. 336.950,87 € wäre daher um 15 % auf 387.493,50 € zu erhöhen.

Zieht man diesen Wert von 387.493,50 € vom erhaltenen Gesamt-Preis von 565.000 € ab, so erhalte man 177.506,50 € für Grund und Boden.

Der Wert von 177.506,50 € liege somit unter den o.a. Anschaffungskosten i.H.v. 184.390 € für Grund und Boden.

Selbst wenn man von den Werten der Kaufpreissammlung des Finanzamtes ausgehen würde, so würde der m²-Preis bei ca. 357 € liegen.

Auch würde der gegenüber dem Verkaufsobjekt liegende Sportplatz zu hohen Lärmbelästigungen und somit Wertbeeinträchtigungen führen, weshalb insbesondere an Wochenenden nicht von einer „guten Lage“ gesprochen werden könne. Auch diese Wertbeeinträchtigung müsse mit einem Abschlag von ca. 15 % berücksichtigt werden, was beim Grund und Boden zu folgendem Veräußerungsverlust lt. Bf. führe:

Verkaufspreis Grund (566 m ² x 357 €):	202.062,00
- 15 % Abschlag (Lärmbeeinträchtigung)	-30.309,30
= Basis für Grund	171.752,70

Anteilige Anschaffungskosten f. Grund (54 % von 331.160,14 €; lt. Vorhalt vom 24.2.2020):	178.826,47
= Veräußerungsverlust f. Grund	-7.073,77 €

Selbst bei einem Abschlag von bloß 10 % würde sich nur ein geringfügiger Veräußerungsgewinn i.H.v. 3.029,33 € ergeben.

Aus Sicht des Bf. (Verkäufers) sei dieser Verkauf aufgrund der erforderlichen Schnelligkeit (Tilgung der Bankschulden) nicht vorteilhaft gewesen, weshalb auch eine Immobilienertragsbesteuerung nicht zum Zuge komme.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Bf. hat am 19. Oktober 2005 einen Drittelanteil am Grundstück ***7*** in ***9*** erworben.

Mit Teilungsvertrag vom 13. November 2006 verfügte der Bf. über die GSt.Nr. ***8*** mit 566 m² und somit 54 % des Gesamtgrundstücks mit 1046 m².

Auf diesem Grundstück errichtete der Bf. in den Folgejahren einen Neubau.

Bereits vor dem Kauf des Grundstücks und der Gebäudeerrichtung befand sich gegenüber der Liegenschaft des Bf. ein Sportplatz des SC ***9***.

Mit 13. November 2014 veräußerte der Bf. sein Grundstück samt Gebäude um insgesamt 565.000 €.

Das vom Bf. in Auftrag gegebene Wertermittlungsgutachten vom 20. Juni 2017 geht von einem Freigrundpreis von 208 €/m² aus.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Abgabensinformationssystem des Bundes sowie aus dem von der belangten Behörde vorgelegten Akteninhalt und den o.a. vom Bf. übermittelten Liegenschaftsunterlagen (Kauf- und Teilungsvertrag, Wertermittlungsgutachten).

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

§ 29 Z 2 EStG 1988 ordnet an, dass Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30 EStG 1988) zu den sonstigen Einkünften gehören.

Bis 31. März 2012 waren Überschüsse aus privaten Grundstücksveräußerungen nur dann steuerpflichtig, wenn die Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen war.

Die zeitlich unbefristete Grundstücksbesteuerung wurde mit dem 1. StabG 2012 eingeführt.

§ 30 Abs. 3 EStG 1988 sieht vor, dass die Einkünfte aus einer privaten Grundstücksveräußerung grundsätzlich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten ermittelt werden.

Seit dem 1. April 2012 unterliegen grundsätzlich sämtliche Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken der Einkommensteuerpflicht.

Von der Immobilienertragsteuer sind nur entgeltliche Erwerbs- bzw. Veräußerungsvorgänge erfasst und beträgt vom 1. April 2012 bis 31. Dezember 2015 25 Prozent (§ 30a Abs. 1 EStG 1988).

Steuerfrei ist jedenfalls der Gewinn aus der Veräußerung eines selbst hergestellten Gebäudes.

Die Einhebung/Abfuhr der Einkommensteuer für Grundstücksveräußerungen im privaten Bereich erfolgt wie im Grunderwerbsteuergesetz durch Notare oder Rechtsanwälte. Die im Wege der Selbstberechnung von diesen Parteienvertretern auf Grundlage der Angaben des Veräußerers berechneten und abgeführten Einkommensteuer (Immobilienertragsteuer) entfaltet grundsätzlich Endbesteuerungswirkung, das heißt es besteht keine Verpflichtung, diese Einkünfte aus dem Veräußerungsgeschäft in die Einkommensteuererklärung aufzunehmen.

Im gegenständlichen Fall geht das Bundesfinanzgericht von folgender Berechnung der Immobilienertragsteuer gem. § 30ff EStG 1988 aus:

Anschaffungskosten für Grund und Boden (lt. Vertrag v. 19.10.2005)	282.960,00
GrEst und Eintragung	9.903,60
Grundbuch	1.879,54
Notar	2.027,00
Ankauf Gehsteig	34.390,00
= Zw.summe Nebenaufwendungen	48.200,14
54 % (= 566 m ² : 1046 m ²) Anteil des Bf. lt. BFG:	152.798,40 (= 282.960 x 54 %)
+ 100 % der Nebenaufwendungen	48.200,14
= urspr. Hälfte-Kaufpreis für Grund und Boden	200.998,54
Verkauf GSt.Nr. ***8*** am 13.11.2014 um:	565.000,00
40 % Anteil Grund und Boden	226.000,00 (= 565.000 x 0,4)
60 % Anteil Gebäude	339.000,00 (= 565.000 – 226.000)
Urspr. Kaufpreis für Grund und Boden (54 %):	200.998,54
40 % Anteil Grund und Boden	226.000,00 (= 565.000 x 0,4)

= Gewinn für Grund und Boden	25.001,46 (226.000 – 200.998,54)
25 % ImmoESt :	6.250,36 (= 25.001,46 x 0,25)

Begründend zur o.a. Berechnung wird wie folgt ausgeführt:

Lt. Teilungsvertrag vom 4.1.2010 beträgt die Gesamt-Grundstücksfläche 1046 m².

Der Bf. hält davon 566 m², das sind 54 % von 1046 m².

Um einen „Hälftevergleich“ durchführen zu können, wird von den Anschaffungskosten für Grund und Boden i.H.v. 282.960 € der Anteil des Bf. errechnet, d.s. 152.798,40 €.

Dazu kommen die o.a. Nebenaufwendungen, die der Bf. zu 100 % getragen hat.

D.h., dass der Bf. für die Hälfte (54 %) der Erst-Anschaffung für Grund und Boden 200.998,54 € hätte aufwenden müssen.

Der Ansatz von einem 40 %igen Grundanteil wurde in Anlehnung an die gesetzliche Bestimmung gem. § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 (betreffend Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) als Anhalt für die festzusetzende Immobilienertragsteuer schätzungsweise für den gegenständlichen Fall herangezogen.

Im gegenständlichen Fall beträgt somit der Anteil für Grund und Boden 226.000 € (= Gesamtverkaufspreis von 565.000 x 40 Prozent).

Dies entspricht auch in etwa dem gleichen Wert, der sich bei Ansatz eines zum Verkaufszeitpunkt (2014) anzusetzenden m²-Preises von 400 € (566 m² x 400 € = 226.400 € Anteil für Grund und Boden; siehe auch BFG-Vorhalt vom 24. Februar 2020).

Der Behauptung des Bf., dass der Ansatz von 400 € im Jahre 2014 zu hoch wäre, kann das Bundesfinanzgericht nicht folgen, weist doch selbst das vom Bf. vorgelegte Wertermittlungsgutachten vom 20. Juni 2017 für vergleichbare Liegenschaften einen m²-Preis von über 480 € für das Streitjahr 2014 aus.

Gründe weshalb m²-Preise eher aus älteren Jahren herangezogen werden sollten und nicht aus dem Verkaufsjahr des Bf., ist den Ausführungen des Bf. bzw. dem Wertermittlungsgutachten nicht zu entnehmen.

Der Ansatz eines geringeren m²-Preises (208 €), wie es das Wertermittlungsgutachten vom 20. Juni 2017 auf Seite 22 angibt, erscheint somit dem Bundesfinanzgericht nicht plausibel, geht doch das Wertermittlungsgutachten aus nicht näher erläuterten Gründen von „alten Jahreswerten“ (z.B. Werte aus den Jahren 2010 und 2011) aus, und scheidet Werte aus dem Verkaufsjahr 2014 (mit 484 €/m²) bei der Berechnung aus.

Auch der Ansatz einer jährlichen Wertsteigerung von bloß 1 % ist für das Bundesfinanzgericht unverständlich und widerspricht jeder Erfahrung am Liegenschaftssektor.

Selbst das Gutachten zitiert in seinen Beilagen eine Wertsteigerung für ca. 600 m² große Grundstücke von 2014 auf 2015 von rd. 20 bis 24 % für Wien-Donaustadt.

Und dass die Differenz zur behaupteten Wertsteigerung lt. Wertermittlungsgutachten von bloß einem Prozent überwiegend aus dem nahegelegenen Sportplatz abzuleiten wäre, wurde seitens des Bf. bloß behauptet und nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht (etwa durch kontinuierliche Beeinträchtigungen über das ortsübliche Maß einer unmittelbaren Sportanlage hinausgehend) und ist somit für das Bundesfinanzgericht dem Grunde und der Höhe nach auch nicht nachvollziehbar.

Der Gewinn für Grund und Boden ergibt sich schließlich aus der Differenz zwischen den 226.000 € und dem ursprüngl. Hälfte-Kaufpreis i.H.v. 200.998,54 €.

Für die Immobilienertragsteuer war im Jahre 2014 ein 25 %iger Steuersatz anzuwenden.

Der Ansatz eines wie o.a. fast 20 %igen Abschlages wegen Wertbeeinträchtigungen aufgrund „hoher Lärmbelästigung“ (und zwar „an Wochenenden“; siehe Wertermittlungsgutachten Seite 19) ist für das Bundesfinanzgericht mangels vom Bf. konkretisierter und überprüfbarer Anhaltspunkte für die als „gute Wohnlage“ zu bezeichnende Liegenschaft nicht nachvollziehbar (weshalb auch die Ausführungen zu möglichen niederen Abschlägen von 15 oder 10 Prozent ins Leere gehen; siehe Schreiben des Bf. vom 18. März 2020).

Ergänzend festgehalten wird, dass der Sportplatz bereits vor Errichtung des Objektes als solcher existierte und somit jeder Käufer von diesen möglichen „Lärmbelästigungen“ Kenntnis hatte; ein Überraschungsmoment für den Bf. liegt somit auch nicht vor.

Bei der gegenständlichen Liegenschaft ist daher von einer guten Wohnlage auszugehen, spricht doch auch das Wertermittlungsgutachten (Seite 16) bei der gegenständlichen Liegenschaft von einer verkehrsrhigen Siedlungslage, die auch mit öffentlichen Verkehrsmitteln zu erreichen ist. Auch handelt es sich um ein ebenes rechteckiges Grundstück, das nicht im Verdachtsflächenkataster oder Altlastenatlas verzeichnet ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei Grundstücken die Aufteilung der Anschaffungskosten auf den Grund und Boden einerseits und das Gebäude andererseits bedeutsam (VwGH 13.12.1989, 88/13/0056).

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Juli 2020