

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter RI* in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 9. Jänner 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 10. Dezember 2014 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007 und gegen den Bescheid desselben Finanzamtes vom 10. Dezember 2014 betreffend Einkommensteuer 2007, Steuernummer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I.) Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Erstbescheid betreffend das Streitjahr 2007 erging am 6.11.2008 (AIS-Daten).

Mit Ergänzungsauftrag vom 5.12.2013 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer (Bf) um Auskunft betreffend eine Zahlung, die er von der AGG AG erhalten habe. Das Finanzamt nannte damals einen Betrag von 87.962,63 €.

Am 11.12.2013 übermittelte der steuerliche Vertreter den Kaufvertrag vom 3.12.2007 mit darin inkludierter Berechnung des vereinbarten Kaufpreises (E-Mail vom 11.12.2013).

Im E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 11.12.2013 wird mitgeteilt:

Für den Verkauf von Wald ergebe sich nur ein Betrag von 628,72 € (siehe Gutachten, im Kaufvertrag enthalten zwischen S. 6 und 7 nach dem Grundeinlöseverzeichnis). Es handle sich insoweit nur um Gebüsch und nicht um Bäume . Insgesamt ergebe sich für den Bf für das Jahr 2007 ein Einkommen von unter 11.000 € (10.000 + 628,72 €).

Aus dem Kaufvertrag vom 3.12.2007 ergibt sich: Der Bf habe der Käuferin AGG AG die Liegenschaft EZZ1 KGZA1 KGZA1, bestehend aus dem Grundstück ZZ1 mit einer Fläche von 14.417 m² verkauft (Punkte 3 und 4.2 des Kaufvertrages).

Der vereinbarte Kaufpreis betrug

87.962,63 €

-734,14 €.....Ersatz für Schlägerungskosten

87.228,49 €.....endgültiger Kaufpreis lt. Schreiben der Käuferin vom 23.10.2015

Im Kaufvertrag vom 3.12.2007 war noch der Ersatz der Schlägerungskosten von 734,14 € (S. 3 Grundeinlöseverzeichnis) durch die Käuferin vereinbart worden. Da jedoch letztlich die Schlägerung durch die Käuferin selbst durchgeführt worden ist, entfiel der Kaufpreisteilbetrag von 734,14 €. Tatsächlich hat die Käuferin am 4. Dezember 2007 daher den Betrag von 87.228,49 € als endgültigen Kaufpreis an den Bf überwiesen (Schreiben der Käuferin vom 23.10.2015 mit Zahlungsbeleg vom 4.12.2007).

Im Kaufvertrag war vereinbart, dass das stehende Holz dem Verkäufer (Bf) gehörte (Pkt 4.3. des Kaufvertrages). Verkauft wurde daher nur der Boden, auf dem das stehende Holz (Gebüsch lt. E-Mail vom 11.12.2013) stand.

Zweck dieses Kaufvertrages war die Herstellung einer Eisenbahnanlage; Hätte es diesen Kaufvertrag nicht gegeben, wäre eine Enteignung erfolgt (Pkt 11.11 des Kaufvertrages). Von

den 14.417 m² entfielen 13.780 m² auf landwirtschaftlich nutzbare Flächen (Acker) und 637 m² auf mit Gebüsch bewachsene Flächen (Seite 2 Grundeinlöseverzeichnis , Spalte 16 als Bestandteil des Kaufvertrages, E-Mail vom 11.12.2013).

Das Finanzamt nahm das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007 wieder auf und besteuerte im neuen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 10.12.2014 im Zusammenhang mit diesem Kaufvertrag den Ersatz der Wiederbeschaffungskosten (7,5% der Substanzentschädigung) in Höhe von 5.207,64 € . Dadurch erhöhten sich die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft von bisher -106,10 € auf 5.101,54 €. Die Einkommensteuer 2007 wurde daher in Höhe von 1.489,43 € (Nachforderung 1.955,59 €) festgesetzt (Bescheid vom 10.12.2014 betreffend Einkommensteuer 2007).

Der Bf erhob am 9.1.2015 Beschwerde gegen den Wiederaufnahme- und Sachbescheid vom 10.12.2014. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft seien in Höhe von 5.101,54 € zu Unrecht angesetzt worden.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 14.1.2015 wurde der Bf aufgefordert, zu erklären, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, welche Änderungen beantragt werden und, eine Begründung nachzureichen.

Der Bf führte die Mängelbehebung mit Schreiben vom 29.1.2015 durch:

Zunächst wandte der Bf Verjährung ein.

Der Bf habe mit Kaufvertrag vom 4.8.2007 (Anmerkung des BFG: richtig: 3.12.2007) eine Gesamtentschädigung von 87.962,63 € erhalten. Entschädigungen für Bodenwertminderungen und Grundablösen seien steuerfrei. Entschädigungen für die drohende Enteignung von Grund und Boden seien steuerfrei. Im Kaufvertrag werde lt. Punkt 5 eine Gesamtentschädigung laut beiliegendem Grundeinlöseverzeichnis von 87.962,63 € ausgewiesen. Es sei der gesamte Betrag steuerfrei.

Die Veräußerung eines Grundstückes infolge eines unmittelbar drohenden behördlichen Eingriffes sei steuerfrei. Im vorliegenden Fall wäre bei Nichtabtretung des Grundstückes eine Enteignung durchgeführt worden.

Im Kaufvertrag sei keine Aufteilung des Kaufpreises erfolgt. Die Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 5.207,64 € fielen in die Gesamtentschädigung und seien daher als steuerfrei zu betrachten.

Der Bf beantragte , auch den Wiederaufnahmebescheid aufzuheben. Er beantragte auch die Aufhebung des mit Beschwerde bekämpften Einkommensteuerbescheides 2007.

In einem Ergänzungsauftrag des Finanzamtes vom 17.4.2015 wurde ersucht, den Zufluss des Kaufpreises nachzuweisen. Zudem wurde gefragt, ob es Ersatzbeschaffungen für das verkaufte Grundstück gegeben habe.

Der steuerliche Vertreter antwortete am 28.5.2015, es könne nicht mehr festgestellt werden, ob der Zufluss noch im Dezember 2007 oder erst im Jahr 2008 stattgefunden habe. Die Frage nach den Ersatzbeschaffungen blieb unbeantwortet.

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 28.5.2015 wurde die Beschwerde abgewiesen. Die Entschädigung zur Abgeltung von Wiederbeschaffungskosten sei nicht Teil des Erlöses für den Verkauf des Grund und Bodens. Das Grundeinlöseverzeichnis bilde einen integrierenden Bestandteil des Kaufvertrages.

Der Ersatz von Wiederbeschaffungskosten sei nur dann steuerfrei, wenn innerhalb von 2 Jahren nach Zufluss Aufwendungen im Zusammenhang mit der Wiederbeschaffung eines Grundstückes anfielen (EStR 4175). Die Abgeltung der Wiederbeschaffungskosten sei in Spalte 27 des Grundeinlöseverzeichnisses geregelt, welches einen Bestandteil des Kaufvertrages bilde und sie komme auch in der als „Gutachten“ bezeichneten Vertragsgrundlage zum Ausdruck.

Zum Einwand der Verjährung wies das Finanzamt auf den Erstbescheid vom 6.11.2008, auf den Vorhalt vom 5.12.2013 und auf den Einkommensteuerbescheid vom 10.12.2014 hin.

Die BVE wurde am 1.6.2015 zugestellt.

Mit Schreiben vom 1.7.2015 stellte der Bf durch seine Vertreterin einen Vorlageantrag. Die Vertreterin des Bf wies auf EStR 66EZZ1 hin.

Im Schreiben der Käuferin vom 23.10.2015 wurde der Zahlungsbeleg vom 4.12.2007 betreffend die Überweisung des Kaufpreises vorgelegt. Die Käuferin gab bekannt, dass sie dem Verkäufer nur 87.228,49 € überwiesen habe. Die Schlägerungskosten (Anm.: S. 3 Grundeinlöseverzeichnis: 734,14 €) seien nicht bezahlt worden, da die Schlägerung von der Käuferin in Auftrag gegeben worden sei.

In der mündlichen Verhandlung vom 4.6.2020 brachte der steuerliche Vertreter im Wesentlichen vor, es liege ein einheitlicher Kaufvertrag mit einem einheitlichen Kaufpreis vor. Dies sei vergleichbar mit den Fahrnissen und dem Grund und Boden. Der Kaufvertrag sei abgeschlossen worden, um eine Enteignung zu vermeiden. Es gebe keine Pflicht, Wiederbeschaffungskosten abzugelten. Er beantragte, den Betrag, den das Finanzamt als Wiederbeschaffungskosten der Besteuerung unterworfen habe, nicht zu besteuern.

Das Finanzamt verwies in dieser Verhandlung im Wesentlichen auf das Grundeinlöseverzeichnis und das Gutachten, die einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bildeten. Die Wiederbeschaffungskosten dienten der Abgeltung von Nebenkosten bei der Errichtung eines neuen Kaufvertrages betreffend ein Ersatzgrundstück. Damit seien die Vertragserrichtungskosten, die Grunderwerbsteuer und die gerichtliche Eintragungsgebühr gemeint. Zumindest die Wiederbeschaffungskosten seien bei wirtschaftlicher Betrachtung nicht Teil des Kaufpreises für die Hingabe des Grund und Bodens. Sie unterlägen auch nicht der Pauschalierung. Das Finanzamt beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt - Feststellungen:

1.1.) Zum Einwand der Verjährung:

Durch den Erstbescheid vom 6.11.2008 wurde die Verjährungsfrist bis zum Jahr 2013 verlängert. Durch den Vorhalt vom 5.12.2013 wurde die Verjährungsfrist bis Ende 2014 verlängert (§ 209 Abs 1 BAO). Der strittige Einkommensteuerbescheid erging am 10.12.2014. Die Verjährung steht daher der Einkommensteuerfestsetzung 2007 nicht entgegen (§ 209a Abs 1 BAO).

1.2.) Sachverhalt betreffend den Grundstücksverkauf vom 3.12.2007:

Der Bf, Inhaber eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes und eines Gewerbebetriebes (Bescheid vom 10.12.2014 betreffend Einkommensteuer 2007), hat, um eine Enteignung zu vermeiden (Pkt 11.11 des Kaufvertrages vom 3.12.2007), der AGG AG im Dezember 2007 sein landwirtschaftliches Grundstück Nr. ZZ1 KGZA1 KGZA1 verkauft. Es ist strittig, ob ein Teil des Kaufpreises auf eine Entschädigung für Wiederbeschaffungskosten (Entschädigung für Vertragserrichtung, GrESt, gerichtliche Eintragungsgebühr in Höhe von 5.207,64 €) entfällt (Kaufvertrag vom 3.12.2007).

Am 11.4.2020 wurde durch den Richter in die elektronische Urkundensammlung des BG A Einsicht genommen. Das elektronische Dokument Nr. ***1*** des BG A (Zahl dieses Bezirksgerichtes: A) enthält u.a. auch den strittigen Kaufvertrag vom 3.12.2007. Bestandteil dieses in der Urkundensammlung befindlichen Kaufvertrages sind auch die drei Seiten des Grundeinlöseverzeichnisses samt dem Gutachten vom 2.8.2007. Diese vier Seiten (Grundeinlöseverzeichnis und Gutachten) befinden sich zwischen der Seite 6 und der Seite 7 des Kaufvertrages, der in der Urkundensammlung des Bezirksgerichtes ersichtlich ist. Da der Urkundenverfasser den Kaufvertrag in dieser Weise, dh mit dem in den Kaufvertrag (zwischen S. 6 und 7) integrierten Grundeinlöseverzeichnis und mit dem ebenso in den Kaufvertrag (zwischen S. 6 und S. 7) integrierten „Gutachten“ dem Bezirksgericht übermittelt hat, ist davon

auszugehen, dass das Grundeinlöseverzeichnis und das „Gutachten“ Bestandteil des Kaufvertrages sind.

Zudem heißt es in Punkt 5, zweiter Satz des Kaufvertrages: *„Der Kaufpreis beträgt laut Spalte Gesamtentschädigung des Auszugs aus dem Grundeinlöseverzeichnis insgesamt EUR 87.962,63.“* In Pkt 4.3. des Vertrages wird der Ersatz der Schlägerungskosten lt. Grundeinlöseverzeichnis in Höhe von 734,14 € vereinbart. Aus diesen Gründen haben die Parteien des Kaufvertrages vom 3.12.2007 jedenfalls über die Zusammensetzung des Kaufpreises lt. Grundeinlöseverzeichnis Einigung erzielt.

Die Parteien des Vertrages vom 3.12.2007 waren sich daher darüber einig, dass auf die Wiederbeschaffungskosten 7,5% der Substanzentschädigung (S. 3 Grundeinlöseverzeichnis), dh 7,5% der Entschädigung von 5 €/m² (Acker) und 7,5% der Entschädigung von 0,84 €/m² (Boden mit Büschen) entfallen ist. Aus dieser im Vertrag, in dem einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bildenden Grundeinlöseverzeichnis und im ebenso als Teil des Vertrages anzusehenden Gutachten vom 2.8.2007 zum Ausdruck kommenden Einigung der Parteien ergibt sich, dass auf Grund der vertraglichen Vereinbarung vom 3.12.2007 auf die Wiederbeschaffungskosten 5.207,64 € entfallen sind.

Der Vertrag, wie er in der Urkundensammlung des BG A (TZ ***1*** BG A) zum Ausdruck kommt, wurde auch durch den steuerlichen Vertreter als Beilage des E-Mails vom 11.12.2013 übermittelt. Das Aussehen dieses vom steuerlichen Vertreter übermittelten Vertrages entspricht in allen Details dem Aussehen des Vertrages, der in der Urkundensammlung des BG A ersichtlich ist.

In dieses Bild fügt sich, dass auch der steuerliche Vertreter in seinem Mail vom 11.12.2013 im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag auf die „Berechnung des Kaufpreises bzw das Gutachten“ hinweist. Aus dem Gutachten, so der steuerliche Vertreter, sei ersichtlich, dass sich für den Verkauf von Wald lediglich ein Betrag von 628,72 € ergebe. Somit sieht auch der steuerliche Vertreter in seinem Mail vom 11.12.2013 die Berechnung des Kaufpreises, wie sie auch im Gutachten vom 2.8.2007 zum Ausdruck kommt, als Bestandteil der vertraglichen Vereinbarung an.

Das Grundeinlöseverzeichnis (Seiten 1-3) samt Gutachten vom 2.8.2008 ist daher als integrierender Bestandteil der vertraglichen Vereinbarung vom 3.12.2007 anzusehen.

Aus dem Kaufvertrag vom 3.12.2007 ergibt sich: Der Bf hat der Käuferin AGG AG die Liegenschaft EZZ1 KGZA1 KGZA1, bestehend aus dem Grundstück ZZ1 mit einer Fläche von 14.417 m² verkauft (Punkte 3 und 4.2 des Kaufvertrages).

Der vereinbarte Kaufpreis betrug

87.962,63 €

-734,14 €.....Ersatz für Schlägerungskosten lt. Grundeinlöseverzeichnis (Pkt 4.3. desVertrages; vgl. S. 3 Grundeinlöseverzeichnis)

87.228,49 €.....endgültiger Kaufpreis lt. Schreiben der Käuferin vom 23.10.2015

Im Kaufvertrag vom 3.12.2007 war noch der Ersatz der Schlägerungskosten von 734,14 € (S. 3 Grundeinlöseverzeichnis) durch die Käuferin vereinbart worden. Da jedoch letztlich die Schlägerung durch die Käuferin selbst durchgeführt worden ist, entfiel der Kaufpreisteilbetrag von 734,14 €. Tatsächlich hat die Käuferin am 4. Dezember 2007 daher den Betrag von 87.228,49 € als endgültigen Kaufpreis an den Bf überwiesen (Schreiben der Käuferin vom 23.10.2015 mit Zahlungsbeleg vom 4.12.2007).

Im Kaufvertrag war vereinbart, dass das stehende Holz dem Verkäufer (Bf) gehörte (Pkt 4.3. des Kaufvertrages). Verkauft wurde daher nur der Boden, auf dem das stehende Holz (Gebüsch lt. E-Mail vom 11.12.2013) stand.

Zweck dieses Kaufvertrages war die Herstellung einer Eisenbahnanlage durch die Käuferin; Hätte es diesen Kaufvertrag nicht gegeben, wäre eine Enteignung erfolgt (Pkt 11.11 des Kaufvertrages). Von den 14.417 m² entfielen 13.780 m² auf landwirtschaftlich nutzbare Flächen (Acker) und 637 m² auf mit Gebüsch bewachsene Flächen (Seite 2 Grundeinlöseverzeichnis , Spalte 16 als Bestandteil des Kaufvertrages, E-Mail vom 11.12.2013).

Der Gesamtkaufpreis (Spalten 26-28, Seite 3 Grundeinlöseverzeichnis als Bestandteil des Kaufvertrages, Gutachten vom 2.8.2007 vgl. Pkt 5 Kaufvertrag und TZ der Urkundensammlung ***1*** des BG A) wurde durch den Bf und die Käuferin laut Kaufvertrag (Grundeinlöseverzeichnis und Gutachten vom 2. August 2007) wie folgt berechnet:

5 € / m²Bodenpreis d. Ackers (Spalte 26 des Grundeinlöseverzeichnisses, S. 3)

0,375 € / m²...Wiederbeschaffungskosten 7,5% dieses Bodenpreises (Spalte 27, S. 3

.....Grundeinlöseverzeichnis), in Spalte 27 auf 0,38 €/m² gerundet; diese Rundung

.....kam bei der Addition der Teile des Kaufpreises nicht zum Tragen.

0,5 € / m².....freiwilliger Akzeptanzzuschlag 10% dieses Bodenpreises (Spalte 28, S. 3

.....Grundeinlöseverzeichnis)

5,875 €/m²Summe Entschädigung je m² des Ackers lt. Seite 3 Grundeinlöseverz.

.....inklusive der Wiederbeschaffungskosten

0,84 €/m².....Bodenpreis der Fläche mit dem Gebüsch (Spalte 26)

0,063 € /m²...Wiederbeschaffungskosten 7,5% des Bodenpreises Gebüsch (Spalte 27, S. 3

.....Grundeinlöseverzeichnis), in Spalte 27 auf 0,06 €/m² gerundet; diese Rundung

.....kam bei der Addition der Teile des Kaufpreises nicht zum Tragen

0,084 €/m²...freiwilliger Akzeptanzzuschlag Boden Gebüsch (Spalte 28, S. 3

.....Grundeinlöseverzeichnis) , in Spalte 28 auf 0,08 € /m² gerundet; diese

.....Rundung kam bei der Addition der Teile des Kaufpreises nicht zum Tragen

0,987 € / m²...Summe Entschädigung je m² für den Boden mit dem Gebüsch inklusive

.....Wiederbeschaffungskosten

Berechnung des Kaufpreises lt. Kaufvertrag vom 3.12.2007, inklusive Seiten 2 und 3 Grundeinlöseverzeichnis und einschließlich des „Gutachtens“ (Zusammenstellung der Teile des Kaufpreises durch den Sachverständigen) vom 2.8.2007:

72.291,875 €...12.305 m² Acker (Verzeichnis S. 2) x 5,875 €

299,39 €.....Entschädigung (S. 3 Grundeinl.verz., Spalte 31)

734,14 €.....Entschädigung Schlägerungskosten (S. 3 Grundeinl.verz., Spalte 31)

73.325,41 €.....Summe Teilbetrag (Spalte 32 Grundeinlöseverzeichnis) inklusive Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 7,5% des Bodenpreises von 5 €/m²(0,375 €).

Dieser Teilbetrag lt. S. 3 , Spalte 36 Grundeinlöseverzeichnis von 73.325,41 € entspricht den folgenden Positionen lt. Gutachten vom 2.8.2007:

72.291,88 € ...Bodenpreis inkl. Wiederbeschaffung 4.614,38 € (Gutachten 2.8.2007)

299,39 €(Gutachten 2.8.2007)

734,14 €(Gutachten 2.8.2007)

73.325,41 € ...Summe wie Grundeinlöseverzeichnis S. 3

0,375 €/m², dh 7,5 % des Bodenpreises Acker von 5 €/m², entfielen lt. S. 3 Grundeinlöseverzeichnis auf Wiederbeschaffungskosten:

4.614,38 €.....12.305 m² x 0,375 € / m² : Wiederbeschaffungskosten (Ebenso Gutachten 2.8.2007

8.665,625 €.....1.475 m² Acker (Verzeichnis S. 2) x 5,875 €

5.302 €.....Entschädigung Fischteich Spalte 31

13.967,63 €.....Summe Teilbetrag (Spalte 36 Grundeinlöseverzeichnis) inkl. Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 7,5% des Bodenpreises von 5 €/m².

Dieser Teilbetrag lt. S. 3 , Spalte 36 Grundeinlöseverzeichnis von 13.967,63 € entspricht den folgenden Positionen lt. Gutachten vom 2.8.2007:

8.665,63 €Bodenpreis inkl. Wiederbeschaffung 553,13 € (Gutachten 2.8.2007)

5.302 €.....Fischteich (Gutachten 2.8.2007)

13.967,63 € ...Summe wie lt. Spalte 36 Grundeinlöseverzeichnis

0,375 € /m², dh 7,5 % des Bodenpreises Acker von 5 € /m², entfielen lt. S. 3 Grundeinlöseverzeichnis und lt. Gutachten vom 2.8.2007 auf Wiederbeschaffungskosten:

553,13 €.....1.475 m² x 0,375 € / m² : Wiederbeschaffungskosten

628,719 €.....637 m² Boden Gebüsch x 0,987 € (vgl. Gutachten 2.8.2007)

40,88 €.....Entschädigung lt. S. 3 Grundeinlöseverzeichnis

669,6 €.....Summe Teilbetrag lt. Spalte 36 Grundeinlöseverzeichnis inkl. Wiederbeschaffungskosten von 7,5% des Bodenpreises Gebüsch von 0,84 € (Spalte 26) pro m².

Dieser Teilbetrag lt. S. 3 , Spalte 36 Grundeinlöseverzeichnis von 669,60 € entspricht den folgenden Positionen lt. Gutachten vom 2.8.2007:

628,72 € Bodenpreis inkl. Wiederbeschaffung 40,13 € (Gutachten 2.8.2007)

40,88 € (Gutachten 2.8.2007)

669,60 € Summe wie lt. S. 3, Spalte 36 Grundeinlöseverzeichnis

0,063 €/m², dh 7,5 % des Bodenpreises Gebüsch von 0,84 €/m², entfielen lt. S. 3 Grundeinlöseverzeichnis und lt. Gutachten vom 2.8.2007 auf Wiederbeschaffungskosten:

40,13 €.....637 m² x 0,063 €/m² : Wiederbeschaffungskosten

73.325,41 €.....Summe Teilbetrag (Spalte 32)

13.967,63 €.....Summe Teilbetrag (Spalte 32)

669,6 €.....Summe Teilbetrag Spalte 32

87.962,63 €.....Summe Kaufpreis lt. Kaufvertrag S. 3 Grundeinlöseverzeichnis

-734,14 €.....Schlägerungsmehrkosten lt. Gutachten 2.8.2008 und lt. S. 3

.....Grundeinlöseverzeichnis

87.228,49 €.....gesamter verbleibender Kaufpreis lt. Schreiben der Käuferin vom

.....23.10.2015

Die Wiederbeschaffungskosten, die im Gesamtkaufpreis von 87.228,49 € enthalten sind, wurden nur in Höhe von 7,5% des Bodenpreises berechnet. Sie haben daher nichts mit dem ursprünglich vereinbarten, jedoch nie ausbezahlten Ersatz der Schlägerungsmehrkosten von 734,14 € zu tun (S. 3 Grundeinlöseverzeichnis, Spalte 27 Grundeinlöseverzeichnis, Gutachten vom 2.8.2007).

4.614,38 €.....12.305 m² x 0,375 €/m² : Wiederbeschaffungskosten (lt. Gutachten)

553,13 €.....1.475 m² x 0,375 €/m² : Wiederbeschaffungskosten (lt. Gutachten)

40,13 €.....637 m² x 0,063 €/m² : Wiederbeschaffungskosten (lt. Gutachten)

5.207,64 €.....Summe Wiederbeschaffungskosten lt. Grundeinlöseverzeichnis S. 3 in Höhe von 7,5 % des Bodenpreises von 5 € (Spalte 26) für den Acker und in Höhe von 7,5% des Bodenpreises von 0,84 € (Spalte 26) für den Boden, auf dem das Gebüsch stand (ebenso Gutachten vom 2.8.2007, das ebenso in den Kaufvertrag zwischen S. 6 und 7 integriert worden ist) .

Der im Kaufvertrag vereinbarte Ersatz der Wiederbeschaffungskosten betrug daher 5.207,64 €. Der Bf hat diesen Ersatz im Rahmen der Zahlung von 87.228,49 € im Dezember 2007 erhalten (Zahlungsbeleg vom Dezember 2007, vorgelegt durch die Käuferin mit Schreiben vom 23.10.2015), ohne jedoch jemals eine Ersatzbeschaffung zu verwirklichen (Ergänzungsauftrag des Finanzamtes vom 17.4.2015 mit gesetzter Frist bis 30.4.2015, in Bezug auf die Frage betreffend Ersatzbeschaffung unbeantwortet, vgl. E-Mail des steuerlichen Vertreters vom 2.5.2015).

Der tatsächlich durch die Käuferin im Dezember 2007 bezahlte Kaufpreis von 87.228,49 € enthält lt. Grundeinlöseverzeichnis S. 2 und 3, sowie lt. Gutachten vom 2.8.2007, die einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bilden:

73.325,41 € ... (insbesondere Bodenpreis Acker inkl. Wiederbeschaffungskosten von 4.614,38 €
..... €, inkl. Schlägerungsmehrkosten von 734,14 €

13.967,63 € insb. Bodenpreis Acker, Fischteich inkl. Wiederbeschaffungskosten von 553,13 €
..... €

669,60 € insb. Bodenpreis Gebüsch inkl. Wiederbeschaffungskosten von 40,13 €

87.962,63 € Summe ursprünglicher Kaufpreis

-734,14 € Schlägerungsmehrkosten, die nicht anfielen

87.228,49 € ... endgültiger Kaufpreis auch lt. Schreiben der Käuferin vom 23.10.2015

Dieser im Dezember 2007 ausbezahlte Betrag enthält die oben erwähnten Wiederbeschaffungskosten von 5.207,64 € (4.614,38 €, 553,13 € und 40,13 €).

1.3.) Wiederaufnahmebescheid:

Der Erstbescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2007 erging am 6.11.2008. Erst durch die Stellungnahme des steuerlichen Vertreters vom 11.12.2013 (E-Mail vom 11.12.2013, mit welchem der gesamte Kaufvertrag übermittelt worden ist) erfuhr das Finanzamt davon, dass der Bf mit Kaufvertrag vom 3.12.2007 (Verkauf eines Grundstückes aus dem landwirtschaftlichen Betriebsvermögen) eine steuerpflichtige Entschädigung zur Abgeltung von Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 5.207,64 € erhalten hat.

Hätte das Finanzamt von dieser Entschädigung bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides vom 6.11.2008 betreffend Einkommensteuer 2007 Kenntnis gehabt, hätte es die Entschädigung von 5.207,64 € bereits bei Erlassung des Erstbescheides vom 6.11.2008 der Besteuerung unterworfen. Dadurch hätte sich eine Erhöhung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage von 5.207,64 € und eine Erhöhung der Einkommensteuer von 1.955,59 € (lt. Bescheid vom 10.12.2014 betreffend Einkommensteuer 2007) ergeben.

Die Tatsache des Erhaltes einer Entschädigung zur Abgeltung von Wiederbeschaffungskosten ist daher neu hervorgekommen, dh, dem Finanzamt nach Erlassung des Erstbescheides vom 6.11.2008 bekannt geworden. Die Kenntnis dieser neu hervorgekommenen Tatsache hätte einen im Spruch anders lautenden Bescheid, nämlich die Erhöhung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage um 5.207,64 € herbeigeführt.

Das Finanzamt hatte daher das Recht, das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007 wiederaufzunehmen (§ 303 Abs 1 BAO).

Die Ermessensentscheidung, die Wiederaufnahme durchzuführen (§ 303 Abs 1 BAO i V m § 20 BAO), ist ebenso begründet, weil die Abgabennachforderung von 1.955,59 €, die sich wegen der Wiederaufnahme ergeben hat (vgl. Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2007 vom 6.11.2008; Einkommensteuerbescheid 2007 vom 10.12.2014), nicht geringfügig gewesen ist. Daher wurde dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit zu Recht der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit eingeräumt.

2. Rechtliche Beurteilung betreffend Einkommensteuer 2007 (Sachbescheid)

2.1.

Rechtsfolge betreffend Einkommensteuer 2007:

Entschädigungen sind, soweit sie nicht den nackten Grund und Boden betreffen (§ 4 Abs 1 letzter Satz EStG 1988) , jedenfalls steuerpflichtig gem. § 21 EStG (Jakom 2008 § 21 TZ 92). Das gilt auch für die Entschädigung für Wiederbeschaffungskosten von 5.207,64 €, die der Bf im Jahr 2007 erhalten hat.

Abfindungen, sowie Entschädigungen für (drohende) Enteignungen, soweit sie nicht den Grund und Boden betreffen, sind auch nicht mit der landwirtschaftlichen Pauschalierung abgegolten (Jakom 1. Auflage 2008 § 21 TZ 106). Dies gilt auch für die Entschädigung für Wiederbeschaffungskosten.

Die Entschädigung für Wiederbeschaffungskosten ist auch keine steuerfreie Grundablöse i.S. des § 4 Abs 1 letzter Satz EStG 1988 gewesen.

Der strittige Betrag von 5.207,64 € ist daher steuerpflichtig.

2.2. ad Spruchpunkt Revision

Zur Unzulässigkeit einer Revision (§ 25 a Abs 1 VwGG):

Der Bf , u.a. ein Landwirt, hat im Jahr 2007 eine landwirtschaftliche Immobilie an die AGG AG verkauft, wobei es ohne diesen Verkauf zu einer Enteignung gekommen wäre. Es ist strittig, ob der vereinbarte Kaufpreis (87.228,49 €) nur den Preis für den Grund und Boden oder auch eine Entschädigung für Wiederbeschaffungskosten (GRESt, gerichtliche Eintragungsgebühr, Vertragserrichtungskosten) enthält. Dem Text der vertraglichen Vereinbarungen ist zu entnehmen, dass der vereinbarte Kaufpreis (87.228,49 €) auch einen Teilbetrag enthält (5.207,64 €), der als Ersatz für Wiederbeschaffungskosten gewidmet ist. Die Abgeltung des Ersatzes für Wiederbeschaffungskosten fällt nicht unter die Befreiung für Grund und Boden i.S. des § 4 Abs 1 letzter Satz EStG 1988.

Fragen der Auslegung eines Vertrages sind einer Revision nicht zugänglich (vgl. OGH vom 31.5.1994, 4 Ob 56/94; vom 20.9.1994, 4 Ob 528/94; vom 18.9.1995, 4 Ob 1604/95).

Dass eine Entschädigung für Wiederbeschaffungskosten, die im Rahmen eines Kaufvertrages betreffend eine Immobilie vereinbart worden ist und die dazu dienen soll, dem Verkäufer die Kosten der Vertragserrichtung, der Grunderwerbsteuer und der gerichtlichen Eintragungsgebühr für die Anschaffung eines Ersatzgrundstückes abzugelten, nichts mit Grund und Boden i.S. des § 4 Abs 1 letzter Satz ESTG 1988 zu tun hat, ergibt sich direkt aus dem Gesetz.

Eine erhebliche Rechtsfrage i.S. von Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht erkennbar. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Juni 2020