

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die SenatsvorsitzendeRi, die RichterInRi sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Peter Neumann und Leopold Pichlbauer in der Beschwerdesache 1) ***1*** 2) ***2*** und 2) ***3*** als zuletzt beteiligte Gesellschafter der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 7. Februar 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 9. Jänner 2017 betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** in der Sitzung vom 21.10.2021 in Anwesenheit der Schriftführerin Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Feststellung der erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2015:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb: 162.798,86 €

In den Einkünften sind enthalten:

Veräußerungsgewinne und sonstige begünstigte Gewinne: 0 €

Bei der Veranlagung des (beteiligten) Steuerpflichtigen sind im Rahmen der Einkommensermittlung zu berücksichtigen bzw. werden die im Jahr 2015 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden folgendermaßen aufgeteilt: (In Frage kommende Begünstigungen und Besteuerungswahlrechte nach den §§ 24, 37, 97 EStG 1988)

Beteiligte (Anzahl 3): Name/Adresse/Finanzamt/Steuernummer	
---	--

(A) ***4***, ***5*** Finanzamt Österreich St.Nr. ***6***	130.652,52 €
Bei den betrieblichen Einkünften wurde berücksichtigt:	
Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern: Grundfreibetrag	55,28 € 206,59 €
(3) In den Einkünften sind enthalten: Gewinne betreffend Betriebsgrundstücke, auf die der besondere Steuersatz von 25 % anwendbar ist.	128.900,00 €

(B) ***2***, ***5*** Finanzamt Österreich, ***7***	5524,11 €
Bei den betrieblichen Einkünften wurden berücksichtigt:	
Freibetrag für investierte Gewinne von körperlichen Wirtschaftsgütern	174,26 €

C) ***4***, ***8*** Finanzamt Österreich, St.Nr. ***9***	26.622,23 €
Bei den betrieblichen Einkünften wurde berücksichtigt	
Grundfreibetrag	3042,23 €

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Das beschwerdegegenständliche Gebäude in ***10***, ***11***, wurde 2015 aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen übernommen.

Als Wert wurde von der Bf. € 99.759 angenommen.

Dies aufgrund eines Gutachtens von ***12***, Sachverständiger in ***13***, vom 25. November 2015.

Dieser führte im Punkt 3. Gutachten aus:

„3. GUTACHTEN

3.1 Bewertungsgrundsatz:

a) Der zu ermittelnde Verkehrswert ist jener Preis, der bei einer Veräußerung der gegenständlichen Sache üblicherweise im redlichen Geschäftsverkehr für diese erzielt werden kann. Die besondere Vorliebe und andere ideelle Wertzumessungen einzelner Personen haben bei der Ermittlung des Verkehrswertes außer Betracht zu bleiben.

b) Den Verkehrswert beeinflussende Anlagen und Umstände wie die sehr gute Geschäftslage, die Werthaltigkeit derartiger Objekte, die grundbücherlich sichergestellte Dienstbarkeit sowie die Reallast der Herhaltung und dergleichen sind bei der Wertermittlung entsprechend zu berücksichtigen.

3.2 Bewertungsmethode (Gewichtung):

100 % Ertragswert

3.3 Begründung / Erläuterungen:

a) Da bei dieser Liegenschaft der Ertragswert eine wesentlich größere Bedeutung hat als der Sachwert bzw. die Liegenschaft zur Gänze unbefristet vermietet ist, ist die Gewichtung des Ertragswertes mit 100 % gerechtfertigt.

b) Die im Ermittlungsverfahren in Ansatz gebrachten Werte stammen aus eigener Vergleichswertesammlung.

c) Der in Ansatz gebrachte Kapitalisierungszinssatz wurde unter Berücksichtigung der Marktlage sowie der Empfehlung des Hauptverbandes der allgemein beeideten gerichtlichen Sachverständigen Österreichs ermittelt und entspricht jenem Kapitalisierungszinssatz wie ihn Kapitalanleger für Liegenschaften mit ähnlicher Art und Beschaffenheit zum Bewertungsstichtag kalkulieren.

3.4 Technische und wirtschaftliche Wertminderung:

Die technische und wirtschaftliche Wertminderung ist unter Berücksichtigung des Bau- und Erhaltungszustandes im Zuge des Lokalaugenscheines vom Sachverständigen zu schätzen und bei der Ermittlung der angemessenen Miete zu berücksichtigen.

3.5 Betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer

- a) Nach der laufenden Rechtsprechung des VwGH kann die betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer regelmäßig nur geschätzt werden und hängt im Wesentlichen vom Bauzustand zum Zeitpunkt der Bewertung ab (VwGH 27.01.1994, 92/15/0127).
- b) Die betriebsgewöhnliche Restnutzungsdauer berücksichtigt sowohl die Dauer der technischen als auch die Dauer der wirtschaftlichen Nutzbarkeit (VwGH 27.01.1994 92/15/0127), wobei die Dauer der wirtschaftlichen Nutzbarkeit meist erheblich kürzer ist.
- c) Die technische Restlebensdauer wird vom Erhaltungszustand und der daraus resultierenden Dauerhaftigkeit der konstruktiven und haltbaren Bauteile bestimmt. Die technische Restlebensdauer ist in der Regel länger als die wirtschaftliche Restnutzungsdauer.
- d) Die wirtschaftliche Restnutzungsdauer ist jene Zeitspanne, in der bei vernünftigem Wirtschaften und ordnungsgemäßer Unterhaltung der baulichen Anlagen noch ein angemessener Nutzen entsprechend ihrer Zweckbestimmung zu erwarten ist. Die rechtlich mögliche Nutzung wird generell vorausgesetzt.

GRUNDSTÜCKSBEWERTUNG

Unter Berücksichtigung der ortsüblichen Grundstückspreise, welche zwischen ca. € 2.000,00/m² und ca. € 3.000,00/m² liegen sowie der mir vorliegenden Vergleichswerte ist ein Wert von € 2.800,00/m² in Ansatz zu bringen.

$$95,00 \text{ m}^2 \times € 2.800,00/\text{m}^2 = \text{Grundstückswert € 266.000}$$

Ermittlung des Herstellungswertes:

Zur Ermittlung des Gebäudewertes werden folgende Flächen herangezogen:

ca. 81,00 m² Nutzfläche Erdgeschoß

ca. 74,47 m² Nutzfläche Kellergeschoß

ca. 155,47 m² Nutzfläche gesamt

Herstellungswert: (Neubaukosten)

Die Neubaukosten wurden unter Berücksichtigung der Bauweise und Ausstattung sowie der angemessenen Gesamtbaukosten inkl. aller Baunebenkosten ermittelt. Da derartige Objekte primär nicht zur Eigennutzung errichtet werden, sind die Neubaukosten exkl. USt zu berücksichtigen. Bei dem in Ansatz gebrachten Herstellungswert von € 1.820,00/m² handelt es sich um einen Durchschnittswert für Kellergeschoß und Erdgeschoß,

$155,47 \text{ m}^2 \times € 1.820,00/\text{m}^2 = € 282.955,00$

Summe Herstellungswert (netto) € 282.955.00

Grundstückswert € 266.000,00

ERTRAGSWERTVERFAHREN

Angemessene und marktübliche Nettomiete (Pacht) monatlich:

Der Ertragswertberechnung wird eine der Marktlage entsprechende, nachhaltig erzielbare Miete in Höhe von € 2.491,41 zu Grunde gelegt. Gemäß des derzeit bestehenden Mietvertrages wird eine Nettomiete von € 3.117,00 monatlich erzielt, welche meines Erachtens jedoch nicht nachhaltig erzielbar ist.

Geschäftsfläche ca. 81,00 m ² x € 28,00/m ²	€ 2268
Abstellfläche Keller ca. 74,47 m ² x € 3,00/m ²	€ 223,41
Summe	€ 2491,41
X 12 Jahresrohertrag	€ 28.897,00 (gerundet)
Abzüglich 5 % vom Rohertrag für Mietzinsausfallswagnis	€ 1495 -
Abzüglich 1,6 % des Neubauwertes (€ 282.955,00) für Instandhaltung	€ 5427 -
Abzüglich 3 % vom Rohertrag für dem Mieter nicht anrechenbare Bewirtschaftungskosten/Verwaltungsaufwand (wie zB Betriebskosten bei Leerstand, Steuerberatung udgl.)	€ 897 -
Bei ordnungsgemäßer Bewirtschaftung nachhaltig erzielbarer Jahresreinertrag	€ 22.978
Abzüglich Verzinsung des Bodenwertes: (Bodenwert ohne Bebauungsabschlag x Kapitalisierungszinssatz € 266.000,00 x 5,5 : 100	€ 14.630 -
Reinertrag der baulichen Anlagen	€ 8.348

Kapitalisierungsprozentsatz 5,5 %

Dieser Zinssatz wird vom Käufer/Kapitalanleger zum Zwecke der Vermietung zumindest erwartet und entspricht der üblichen Verzinsung vergleichbarer Objekte sowie den Empfehlungen des Hauptverbandes der allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen für Immobilien. Dieser Ertragswertberechnung wird eine betriebsgewöhnliche/wirtschaftliche Restnutzungsdauer von 20 Jahren zu Grunde gelegt.

Reinertrag der baulichen Anlage x Vervielfältiger: € 8.348,00 x 11,95 = € 99.759,00

Gebäudeertragswert € 99.759,00

Grundstückswert / Bodenwert € 266.000,00“

Im **Erstbescheid vom 9.1.2017** nahm die Amtspartei einen Gebäudewert von € 150.000 an.

Begründend wurde ausgeführt: Das vorgelegte Gutachten für die Bewertung des Gebäudes sei hinsichtlich der angesetzten Werte nicht nachvollziehbar. So betrage der angenommene Grundstückspreis von € 2800 ein Vielfaches der in dieser Lage bisher erzielten Beträge von Rund € 250/m². Die Ermittlung des Ertragswertes basiere auf Pauschalbeträgen, deren Ermittlung im Gutachten nicht dargelegt werde. Basierend auf der zu erwartenden Jahresmiete des Geschäftslokals werde als Gebäudewert ein Betrag von € 150.000 herangezogen.

Mit Schreiben vom **6.2.2017 wurde gegen den Bescheid Beschwerde** erhoben und ausgeführt, vom Gutachter ***34*** sei eine Stellungnahme zum Bescheid verfasst worden und der Gebäudewert von € 99.000,-- abermals bekräftigt worden. Es werde eine Senatsentscheidung und eine mündliche Verhandlung beantragt.

In der Stellungnahme des Sachverständigen ***34*** vom 24. Jänner 2017 wird ausgeführt:

„Stellungnahme: Die im Ertragswertverfahren gemäß Gutachten vom 25. November 2015 in Ansatz gebrachten Werte sind keine Pauschalbeträge und werden zur besseren Nachvollziehbarkeit im Folgenden detailliert dargestellt. Weiters enthält diese Stellungnahme weitere Grundlagen wie eine Kontrollrechnung hinsichtlich Gebäudewert, zwei Vergleichswerte, eine detaillierte Ermittlung der betriebsgewöhnlichen/wirtschaftlichen Restnutzungsdauer sowie eine von der ***14*** zur Verfügung gestellte Tabelle hinsichtlich Mietzinse (gegliedert nach Flächen und Qualität der Geschäftslage).

Zur Lage sowie zur Beschreibung des Gebäudes mit der Adresse ***11*** darf ich wie folgt ergänzen:

Bei dem Gebäude mit der Adresse ***11*** handelt es sich um eine der besten Geschäftslagen im Stadtgebiet von ***15*** mit einer absolut hohen Fußgängerfrequenz. Die derzeitige Miete liegt bei ca. € 35,00 je Quadratmeter Geschäftsfläche. Um der Nachhaltigkeit -

entsprechend dem Liegenschaftsbewertungsgesetz (LBG) - Genüge zu tun, wurde im Ertragswertverfahren diese Miete um 20 % auf € 28,00/m² reduziert und ist somit nachhaltig erzielbar. Diese Miete liegt laut beiliegender Tabelle über den ausgewiesenen Werten der 1ALagen. Derart gute Geschäftslagen sind letztendlich auch die Grundlage zur Berechnung des Grundstückswertes und sind sowohl im Vergleichswertverfahren als auch im Ertragswertverfahren zu berücksichtigen. Der in der Begründung des Bescheides angeführte Grundstückspreis von rund € 250,00/m² stimmt insofern, als zB in der angrenzenden ***36*** bzw. in sonstigen Innenstadtlagen derartige Preise erzielt werden.

Festhalten möchte ich jedoch, dass bei diesen Innenstadtlagen die erzielbaren Mieten bei nur ca. € 8,00 - € 10,00/m² liegen und die wichtige Fußgängerfrequenz als mäßig bisschlecht einzustufen ist.

KONTROLLRECHNUNG für Gebäudewert ***11***

übliche Gesamtnutzungsdauer lt. Kranewitter (6. Auflage, 2010), S. 75 für Geschäftshäuser, Kaufhäuser und gewerblich genutzte Gebäude - je nach Standort und Bauweise 30 - 50 Jahre

Herstellungswert / Neubaukosten:

Richtpreis inkl. USt für Gebäude in Oberösterreich mit hohem Ausstattungsgrad (hoher Anteil an Glasportalen) lt. Kranewitter (6. Auflage 2010) S 299	€ 2233
zzgl. 7,5 % wegen kleinem Baukörper	€ 167
	€ 2.400,00
zzgl. Baupreisindex Jänner 2010 bis November 2015: 14,1 %	€ 338
Herstellungswert je Quadratmeter inkl. USt	€ 2738
Herstellungswert je Quadratmeter exkl. USt (gerundet)	€ 2280
Herstellungswert Erdgeschoß: 81,00 m ² x € 2.280,00/m ²	€ 184.680,00

Herstellungswert Kellergeschoß: 74,47 m ² X € 1.140,00/m ² (50 % von € 2.280,00)	€ 84.896,00
Zwischenwert	€ 269.576,00
Zuschlag wegen erschwelter Bauführung: Das Gebäude liegt direkt an einem Bachbett: 5 %	€ 13.479,00
abzüglich Wertminderung: Technische Wertminderung linear 60,00 %, wirtschaftliche Wertminderung und sonstige, den Gebäudewert beeinflussende Umstände * 5.00 %, Wertminderung gesamt 65.00 %	65,00 % von € 283.000,00 € 183.950.00 -
Gebäudewert netto (gerundet)	€ 99.000.00

* Bei der wirtschaftlichen Wertminderung werden u. a. Baumängel (wie die undichten Kellerwände im Uferbereich) in Ansatz gebracht. Die Ausführung der Kellerwände und des Fußbodens im Kellergeschoß mit wasserdichtem Stahlbeton wäre unbedingt erforderlich gewesen. Weiters wird der verlorene Bauaufwand berücksichtigt, da keinerlei Vorkehrungen hinsichtlich Statik udgl. Für einen allfälligen Terrassenbetrieb über dem Erdgeschoß getroffen wurden

VERGLEICHSWERTVERFAHREN

Vergleichswert Nr. 1:

16, ***10*** (mit Abbruchhaus) Mangels Unterlagen hinsichtlich Abbruch- und Entsorgungskosten wurden diese nicht berücksichtigt.

Grundlage:	Kaufvertrag vom 5. Juni 2008
Grundstücksfläche:	476,00 m ²
Kaufpreis:	€ 605.000 (€ 1271/m ²)
Zu- und Abschläge:	

- 25% wegen Marktanpassung	€ 953,25/m ²
+ 38 % durchschn. Preisentwicklung lt. Immobilienpreisspiegel	€ 1315,49/m ²
+ 148 % Lagezuschlag	€ 3262,42/m ²
Vergleichswert Nr. 1: Gewichtung: 50%	€ 3262/m ²

Vergleichswert Nr.2:

17, ***10*** (unbebautes Grundstück)

Grundlage:	Kaufvertrag vom Mai 2013
Grundstücksfläche:	210,00 m ²
Kaufpreis:	€ 234.274,00 (€ 1116/m ²)
Zu- und Abschläge:	
- 25% wegen Marktanpassung	€ 837,00/m ²
+ 15 % durchschn. Preisentwicklung lt. Immobilienpreisspiegel	€ 962,55/m ²
+ 148 % Lagezuschlag	€ 2387,14/m ²
Vergleichswert Nr. 2: Gewichtung: 50%	€ 2387/m ²

50% von Vergleichswert 1	€ 1631
50 % von Vergleichswert 2	€ 1194
Gundstückswert je m ²	€ 2825
gerundet	€ 2800

**** Berechnung des Lagezuschlages:**

Die Aufrechnung der durchschnittlichen Mieteinnahmen der Vergleichsflächen lt. Tabelle S. 6 (sonstige Innenstadtlagen 61 - 150 m²) von € 11,30/m² auf die nachhaltig erzielbaren Mieteinnahmen des Objektes *****11***** in Höhe von € 28,00/m² ergibt den Zuschlagsfaktor von 148 %.

ERMITTLUNG DER BETRIEBSGEWÖHNLICHEN/WIRTSCHAFTLICHEN RESTNUTZUNGSDAUER

Bewertungsjahr 2015

übliche Gesamtnutzungsdauer 50 Jahre

Baujahr des Gebäudes 1973

Verlängerung der Restnutzungsdauer durch diverse Modernisierungen 12 Jahre

Das fiktive Baujahr ist somit:

tatsächliches Baujahr 1973

+ Verjüngerungsjahre durch Modernisierung 12 Jahre

= fiktives Baujahr 1985

Das fiktive Alter des Gebäudes beträgt:

Bewertungsjahr 2015

- fiktives Baujahr 1985

= fiktives Alter des Gebäudes 30 Jahre

Die Restnutzungsdauer beträgt:

übliche Gesamtnutzungsdauer 50 Jahre

- fiktives Alter des Gebäudes 30 Jahre

= Restnutzungsdauer 20 Jahre

ORTSÜBLICHE NETTOMIETZINSE PRO QUADRATMETER

STADTGEBIET *15*****

unter Berücksichtigung der Lage sowie der Größe der Geschäftsfläche

Diese Tabelle wurde erstellt und zur Verfügung gestellt von Herrn ***18***, ***14***, ***19***, ***15***

Lage	Bis 60 m ²	62 bis 150 m ²	Über 150 m ²	Durschnitt
1a	32,1	18,8	17,9	20,9
1b	17,4	11,3	8,8	13,5
1c	17,4	11,5	17,5	13,9
Sonstige Innenstadtlagen	16,5	11,3	8,4	12,6

Lageneinteilung

1a: ***20***, ***21***

1b: ***22***

1c: ***23***

[...]

Der im Gutachten ermittelte Grundanteil im Verhältnis zum Herstellungswert beträgt 48,45 %. Dieser sehr hohe Grundanteil dadurch nachvollziehbar, da im Zentrum von ***15*** in der Regel eine viergeschoßige Bebauung vorherrscht und bei der Liegenschaft ***11*** eben nur eine Erdgeschoß- mit Kellergeschoßbebauung besteht. Da es bei der Immobilienbewertung regelmäßig vorkommt, dass sehr gute Lagen in unmittelbarer Nähe von minder guten bis schlechten Lagen vorhanden sind, sind die in meinem Gutachten ermittelten Werte nachvollziehbar und keine Pauschalbeträge.

Ergänzendes Foto hinsichtlich Wassereintritt und feuchter Kellerwände Richtung Bachufer: Mit diesem Foto ist auch nachvollziehbar, dass - wie im Gutachten angeführt – eine wasserdichte Betonwanne notwendig gewesen wäre. Bei Hochwasser oder Starkregen ist hier immer wieder Wassereintritt möglich.“

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 16.3.2017** wurde seitens der Abgabenbehörde ausgeführt: „Das vom Pflichtigen vorgelegte Gutachten zur Verkehrswertermittlung vom 25.11.2015, erstellt vom Realitäten- und Sachverständigenbüro ***12***, sowie die dazu verfasste Stellungnahme vom 9.1.2017 weisen aus Sicht des Finanzamtes folgende Mängel auf. Als Bewertungsmethode für das Gebäude wurde das Ertragswertverfahren und für Grund und

Boden das Vergleichswertverfahren angewendet. Dies entspricht auch der gängigen wissenschaftlichen Meinung. Folgende Punkte sind allerdings aus Sicht des Finanzamtes nicht nachvollziehbar. Vergleichswertverfahren: Als Vergleichswerte für den Grundstückspreis wurden zwei Vergleichswerte herangezogen die nicht repräsentativ sind. Es handelt sich dabei um Grundabläsen für die Errichtung eines Einkaufszentrums im innerstädtischen Bereich. (Einkaufszentrum ***24*** - vormals ***25***). Bei solchen Grundabläsen werden bekanntermaßen Preise weit über dem durchschnittlichen ortsüblichen Preisen bezahlt. In den für den Vergleichswert herangezogenen Preisen von € 2.800.- pro m² sind auch Ablösen für darauf befindliche Gebäude enthalten. Wie der Gutachter unter Pkt. 3.1 „Bewertungsgrundsatz“ richtig zitiert, handelt es sich beim Verkehrswert um jenen Preis, der üblicherweise im redlichen Geschäftsverkehr für diesen erzielt werden kann. Besondere Vorlieben und andere ideelle Wertzumessungen haben außer Betracht zu bleiben. Voraussetzung ist allerdings eine ausreichende Anzahl von Vergleichspreisen und Liegenschaften die wirklich vergleichbar sind. Praktisch reicht es meistens aus wenn die Zahl der Kaufpreise zwischen 5 und 10 liegt. Beim Vergleichswertverfahren erfolgt die Ermittlung des Wertes einer Sache durch Vergleich mit jenem Preis, welcher bei ähnlichen, tatsächlich getätigten Transaktionen generiert werden konnte. § 4 LBG bestimmt: (1) Im Vergleichswertverfahren ist der Wert der Sache durch Vergleich mit tatsächlich erzielten Kaufpreisen vergleichbarer Sachen zu ermitteln (Vergleichswert). Vergleichbare Sachen sind solche, die hinsichtlich der den Wert beeinflussenden Umstände weitgehend mit der zu bewertenden Sache übereinstimmen. Abweichende Eigenschaften der Sache und geänderte Marktverhältnisse sind nach Maßgabe ihres Einflusses auf den Wert durch Zu- oder Abschläge zu berücksichtigen. (2) Zum Vergleich sind Kaufpreise heranzuziehen, die im redlichen Geschäftsverkehr in zeitlicher Nähe zum Bewertungsstichtag in vergleichbaren Gebieten erzielt wurden. Soweit sie vor oder nach dem Stichtag vereinbart wurden, sind sie entsprechend den Preisschwankungen im redlichen Geschäftsverkehr des betreffenden Gebietes auf- oder abzuwerten. (3) Kaufpreise, von denen anzunehmen ist, dass sie durch ungewöhnliche Verhältnisse oder persönliche Umstände der Vertragsteile beeinflusst wurden, dürfen zum Vergleich nur herangezogen werden, wenn der Einfluss dieser Verhältnisse und Umstände wertmäßig erfasst werden kann und die Kaufpreise entsprechend berichtigt werden. Bei den zwei im Gutachten verwendeten Vergleichsobjekten, handelt es sich weder um geeignete (vergleichbar, ähnlich, übereinstimmend) Objekte, noch um eine ausreichende Anzahl! Anhand der Kaufpreissammlung des Finanzamtes, mit 30 Vergleichsobjekten und unter Berücksichtigung der zeitlichen Regression, ergibt sich in der Gemeinde Ried ein Vergleichspreis von € 136.- pro m². (Siehe Beilage) Der Immobilienpreisspiegel 2014 der WKO gibt für freistehende Einfamilienhäuser in ***15*** einen Durchschnittspreis von € 116,70 an, bei sehr guter Wohnlage. Der durchschnittliche Grundstückspreis pro m² in der Gemeinde Ried wird von der Statistik Austria überhaupt nur mit € 87,00 pro m² angegeben. Die Anschaffungskosten des Nachbargrundstückes (ehemaliger ***27*** - jetzt ***28***) durch die ***26*** betrugen laut Grundbuch im Jahr 1999 € 90,00 pro m² Unter Berücksichtigung

der Lage (zwischen „sonstige Innenstadt -Lage" und Lage 1c lt. „***29***) kann daher von einem erzielbaren Preis von maximal € 300,00 pro m² im Jahr 2015 ausgegangen werden. Diese ausführliche Auseinandersetzung mit dem Grundpreis ist daher notwendig, da wie an Hand der beiliegenden Berechnungen ersichtlich ist, der Wert der baulichen Anlage im Ertragswertverfahren durch den Bodenwert stark beeinflusst werden kann. (Verzinsungsbetrag des Bodenwerts). Die Ursache dafür ist, dass der Grund und Boden zeitlich unbegrenzt, das heißt ewig nutzbar ist, sodass sich der Verzinsungsbetrag als Jahreswert einer ewigen Rente errechnet. Dieser Reinertragsanteil ist vom Liegenschaftsreinertrag abzuziehen. Nur durch Anpassung des Bodenwertes von € 2.800,00 pro m² auf € 300,00 pro m² ergibt sich beim Ertragswert der baulichen Anlage ein Unterschied von € 156.000,00 (Vergleiche: „Berechnung 1-Gutachter" mit „Berechnung2 - Finanzamt") Geht man von einem erzielbaren Grundpreis von € 300,00 aus und legt eine Restnutzungsdauer von 10 Jahren zugrunde, (die vom Gutachter angenommene Restnutzungsdauer von 20 Jahren ist nicht nachvollziehbar ermittelt - „Verjüngungsjahre durch Modernisierung"?) ergibt sich ein Ertragswert der baulichen Anlage von € 161.000,00 lt. „Berechnung 3 - Finanzamt final" Der vom Finanzamt geschätzte Entnahmewert von € 150.000,00 ist somit gerechtfertigt. Die Beschwerde wird daher abgewiesen.

Im fristgerecht eingebrachten **Vorlageantrag** vom 23.3.2017 erfolgte kein weiteres Vorbringen.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 4. April 2017 vorgelegt.

Mit Schreiben vom 5.3.2019 wurden der Bf. Zweifel der Vorsitzenden bezüglich der Berechnung im vorgelegten Gutachten mitgeteilt und die unterschiedlichen Berechnungen dargestellt.

Aus diesen ist ersichtlich, dass insbesondere das Verhältnis von Gebäude- zu Bodenwert und die damit in Zusammenhang stehende Verzinsung des Bodenwertes strittig sind.

Mit Schreiben vom 18. April 2019 wurde seitens der Bf. vorgebracht, dass der dargestellte Gebäudewert zu hoch bewertet sei. Die ***51*** habe im Jahr 2011 € 150.000 für das Grundstück geboten und hätte das Gebäude sofort abgerissen.

Mit Beschluss vom 11. August 2020 bestellte die Vorsitzende *30*** zum Gutachter zur Ermittlung des Entnahmewertes des Gebäudes.**

Der Gutachter ***31*** stellte im **Gutachten vom 7. Dezember 2020** einen Wert des strittigen Gebäudes in Höhe von € 128.900,00 fest und führte im Wesentlichen (Punkt 3 „Bewertung“ nach ausführlicher Befundaufnahme ab Seite 14) aus:

Die Bewertung sei im Ertragswertverfahren erfolgt. Es werde ein Neubauwert von 195.087,75 Euro und eine wirtschaftliche Restnutzungsdauer von 13 Jahren angenommen. Der

Liegenschaftszinssatz werde mit 5,5 % festgestellt. Der ortsübliche und nachhaltig erzielbare Mietpreis pro m² werde mit monatlich € 20,50 exkl. USt abgeleitet.

Anhand von zum Stichtag zeitnahen Kauftransaktionen von Grundstücken in der Region der bewertungsgegenständlichen Liegenschaft wurden Vergleichspreise erhoben. Es ergebe sich ein durchschnittlicher m²-Preis von € 221,83. (Seite 19 des Gutachtens) Der Vergleichspreis für die bewertungsgegenständliche Liegenschaft werde vom durchschnittlichen m²-Preis unter Berücksichtigung eines Lageszuschlages von 25% gerundet mit € 280 pro m² Grundstücksfläche abgeleitet.

Daraus werde ein Bodenwert von € 26.600 (95 m² à 280 €) errechnet. Der Verzinsungsbetrag des Bodenwertes betrage demnach € 1463 (5,5% von 26.600).

Der Ertragswert berechne sich demnach wie folgt:

EG	
81 m ² à monatlich 20,50	19.926
Jahresrohertrag	19.926
7% Bewirtschaftungsaufwand	-1394,82
1,5% Erhaltungskosten von € 195.087,75	-2926,32
Jahresreinertrag	€ 15.604,86

Ertragswert des Objekts:

Bodenwertanteil 100% bzw. 26.600,00, Verzinsung des Bodenwertes 5,5%, übliche Restnutzungsdauer 13 Jahre, Kapitalisierungszinssatz 5,5%, Vervielfältiger 9,11708

Jahresreinertrag	15.604,86
Verzinsung des Bodenwertes	-1463,00
Jahresreinertrag der baulichen Anlage	14.141,86
Wert der baulichen Anlagen	128.932,50
Anteiliger Bodenwert	26.600,00
Ertragswert	155.532,50

Ertragswert der Liegenschaft	155.532,50
------------------------------	------------

Der Verkehrswert der Liegenschaft betrage demnach gerundet € 156.000,00.

Verkehrswert des Gebäudes:

Wert der baulichen Anlagen 128.932,50

Verkehrswert des Geschäftslokals zum 02.11.2015 (gerundet)

Unter Berücksichtigung aller wertbildenden Faktoren beträgt der Verkehrswert des Gebäudes ob der Liegenschaft EZ ***32*** KG ***33*** BG ***15*** mit der Adresse ***11***, ***10*** rund € 128.900,00“

Mit Schreiben vom 15. Dezember 2020 wurden den Parteien das Gutachten zur Wahrung des Parteihörs übermittelt.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 24.2.2021 eine Stellungnahme des Sachverständigen ***34*** eingebracht und im Wesentlichen ausgeführt: „Aufgrund der stark divergierenden Bewertung der Liegenschaft ***11*** in ***15***, wurde ich von den Auftraggebern, Familie ***3***, gebeten, zum Gutachten meines geschätzten Kollegen ***31*** Stellung zu nehmen.

Folgende wesentliche Punkte, die starke Auswirkungen auf den Wert der Immobilie haben, sind m.E. im GA ***46*** nicht marktkonform dargestellt.

1) Die herangezogenen Vergleichswerte hinsichtlich Bodenwert

2) Der in Ansatz gebrachte Herstellungswert/Neubaukosten

Ich darf schließlich unter 3) in einer Zusammenfassung die sich daraus ergebenden Schlussfolgerungen darstellen.

Vergleichswert 1: Bei diesem Vergleichswert (nördlicher Kreis) handelt es sich ursprünglich um ein als Garten benutztes Grundstück mit Widmung „Kerngebiet“. Es befindet sich zwischen ***35*** und ***36***. Darauf steht heute eine Autowaschanlage hinter einer Tankstelle und es verfügt nur über eine sehr geringe Fußgängerfrequenz (Foto, Abb. 3 unten). Um als Vergleichswert zur Liegenschaft ***11*** verwendet zu werden, bedürfte es eines massiven Validierungsaufschlages. Das zu bewertende Grundstück, ***11***, hat als lokaler Knotenpunkt eine hohe Fußgängerfrequenz und befindet sich unmittelbar am Kreuzungspunkt

von zwei Straßen (Einmündung ***37***/***36***) und in unmittelbarer Nähe zu einer zentralen Bushaltestelle, an der alle Busse aus dem gesamten Bezirk anhalten, um die Menschen, die auf den Hauptplatz oder Marktplatz wollen, abzusetzen. Täglich fahren tausende PKW daran vorbei und es beenden sich um und auf dem Marktplatz neben der Gebietskrankenkasse, div. Ordinationen, 2 Banken, div. Büros und Kanzleien, Wohnungen, Einzelhandelsbetriebe, Gastgewerbe und dem Finanzamt auch ein großer Parkplatz und eine Tiefgarage. Der Marktplatz ist weiters die „Verbindung“ zwischen dem großen (gebührenfreien) „Feuerwehrparkplatz“ nahe dem Messegelände und der Innenstadt.

Vergleichswert 2: Bei diesem Grundstück handelt es sich um eine eher. Feuermauer (Abb. 4, zwischen den beiden roten Punkten, Breite ca. 30 cm), die zwischen zwei Stadthäuser einmal bestanden hat und in Summe eine Fläche von 19 m² aufweist. Dieser Vergleichswert ist zu einem Gewerbegrundstück in einer Toplage von ***15***, wie es die Liegenschaft ***11*** darstellt, in keiner Weise aussagekräftig und kann deshalb seriöserweise nicht als Vergleichswert herangezogen werden.

Vergleichswert 3: Bei diesem Grundstück (Abb.5, roter Kreis) handelt es sich um eine Teilfläche in der unmittelbaren Nachbarschaft das ehemaligen Stadtkino ***38*** (Abb. 6, rotes Gebäude), das schon viele Jahre leer steht. In diesem Abschnitt der ***39*** ***40*** befinden sich heute kaum noch Geschäftslokale, da die Lage aufgrund der schlechten Fußgängerfrequenz und des starken Durchzugsverkehrs sehr unattraktiv geworden ist.

Als Vergleichswert für eine Toplage wie am ***11*** ist dieses Grundstück (Größe 8 m², Lage wie beschrieben, Stichtag 2015) m. E. nicht geeignet.

Vergleichswert 4: Bei dieser Grundstückstransaktion aus dem Jahr 2016 handelt es sich um ein Grundstück mit der Flächenwidmung W (Wohn baugebiet) am Stadtrand (Abb. 7, südlicher Punkt und 8). Als Vergleichswert zu einer Topgeschäftslage im Zentrum ist dieses Grundstück seriöserweise nicht geeignet.

Wie bereits beschrieben sind die im Gutachten ***46*** angeführten Vergleichswerte für das Grundstück ***11*** großteils nicht mit der Liegenschaft ***11*** vergleichbar, da die Vergleichswerte eine weitgehende Übereinstimmung in den Wertbestimmungsmerkmalen mit dem Bewertungsobjekt haben sollen.

Der im GA ***46*** gebildete Durchschnittswert ist daher ebensowenig tauglich und ein auf diesen Durchschnittswert in Ansatz gebrachter Zuschlag in Höhe von 25 % wird der Realität einer TOP Gewerbelage, wie sie das Objekt ***11*** darstellt, nicht gerecht. Der ermittelte Wert kann daher den Marktwert dieser Lage in keiner Weise abbilden. Allein die Höhe der nachhaltig erzielten Nettomiete ist ein Indiz dafür, weil diese in Ried anderswo kaum noch möglich sind.

Aufgrund meiner über dreißigjährigen Erfahrung im Maklergeschäft weiß ich, dass die Unterschiede der Mietzinse einzelner Geschäftslokale, die manchmal nur wenige Meter auseinanderliegen, enorm sein können.

In der Landstraße von Linz oder der Mariahilferstraße in Wien wird an Hotspots (U-Bahn-Stationen, Autobushaltestellen, Kreuzungen) erfahrungsgemäß ein wesentlich höherer Mietzins bezahlt, als nur wenige Meter davon entfernt. Das habe ich bereits in meiner Stellungnahme vom 24.1.2017 dargestellt. Mein dort verwendeter Basiswert beruht auf konkreten Vergleichswerten aus dem Jahr 2008 und 2013, einmal mit € 1.271,00/m² und einmal mit € 1.116,99/m² für vergleichbare („hochwertige“) Grundstücke, die auf realen Transaktionen im Zuge der Errichtung eines Einkaufszentrums basieren. Zugegebenermaßen bewegen sich diese im oberen Preissegment, allerdings ist es in einer Zeit der Niedrigzinspolitik nachvollziehbar und gerechtfertigt, die Bandbreiten dahingehend auszuschöpfen.

Ein weiterer „junger“ Vergleichswert aus dem Jahr 2018 (EZ, Gst. Nr. .***41***, .***42***, ***43***) mit 2.725 m² in einer Innenstadtlage (Widmung Kerngebiet) spiegelt in etwa einen Wert in Höhe von ca. E 477,00/m² wider. Auf diesem Grundstück befinden sich noch einige Abbruchgebäude (Abb. 10 und 11) und daher sind die fiktiven Abbruchkosten in Höhe von ca. € 100.000,00 von mir hin eingerechnet worden. Berücksichtigt man eine Valorisierung zum Stichtag 2015 von ca. minus 2 %, so kommt man (ohne eine Validierung wegen Lage und Größe) bereits auf einen Wert von € 467,00/m². Es kann hier aber weder von einer TOP Geschäftslage noch von einer TOP Wohnlage gesprochen werden. Allein diese Transaktion ist ein starkes Indiz dafür, dass der Bodenwert der zu bewertenden Liegenschaft ***11*** nicht bei € 280,00/m² liegen kann. Da von Familie ***49*** eventuell auch ein Verkauf der zu bewertenden Liegenschaft ***11*** überlegt wird, wurde von mir im Auftrag der Eigentümerfamilie bei einem potentiellen Interessenten ein konkretes Kaufanbot erbeten. Aufgrund der Kurzfristigkeit (Jahreswechsel, Corona) und der fehlenden Öffentlichkeit bildet so ein Angebot den Immobilienmarkt natürlich nur zum Teil ab und kann nur als unterstes Ende einer Bandbreite gesehen werden. Dieses verbindliche Kaufanbot beläuft sich auf eine Höhe von € 200.000,00 (siehe Beilage). Zieht man allein von diesen € 200.000,00 den im Gutachten von ***31*** ermittelten Gebäudewert in Höhe von € 128.900,00 ab, würde das bereits einen Grundstückswert in Höhe von € 71.100,00 ausmachen, das wäre ein Bodenwert von € 748,42/m², stichtagsbezogen (valorisiert mit ca. minus 4 %) in Höhe von ca. € 720,00/m².

Als Bodenwert wäre daher im Gutachten mindestens € 68.400,00 in Ansatz zu bringen. Es handelt sich bei dem Gebäude um einen Massivbau, der an seiner nördlichen Seite unmittelbar an ein Gewässer grenzt (mit den damit immer verbundenen Mehrkosten). Die von mir in Ansatz gebrachten Herstellungskosten in Höhe von € 282.955,00 unterscheiden sich daher sehr deutlich von den Herstellungskosten im Gutachten ***46***, der diese mit € 195.087,75 beziffert. Das bedarf m.E. einer Klärung. Ich war zwar über dreißig Jahre im Bauträgergeschäft, bin allerdings wie Kollege ***46*** selbst kein Baumeister bzw. Bausachverständiger und

habe deshalb einen gerichtlich beeideten Sachverständigen aus dem Bereich der Baukalkulation, Herr Baumeister ***50***, gebeten, diese Kosten stichtagsbezogen festzustellen.

Die von ihm errechneten Baukosten belaufen sich laut seinem Gutachten vom 4.1.2021 auf € 262.100,00 (siehe Beilage).

Zusammenfassende Wertung:

Würden im Gutachten ***46*** die von mir oben gemachten Einwendungen berücksichtigt, dann würde sich ein wesentlich anderes Ergebnis darstellen, das dem Markt viel mehr entsprechen würde. Würde man also nur die beiden letzten von mir beschriebenen Vergleichswerte (€ 720,00/m² und € 467,00/m²) heranziehen und nur den Durchschnitt in Ansatz bringen, ergäbe sich ein Bodenwert in Höhe von € 594,00/m². Unter Berücksichtigung der von SV Bmstr. ***50*** eingeschätzten Herstellungskosten in Höhe von € 262.100,00 würde sich der Gebäudewert entsprechend dem Gutachten von SV ***31*** in folgender Weise darstellen:

Bodenwert: € 56.430,00 (€ 594,00 X 95 m²)

Jahresrohertrag: € 19.926,00

Verzinsung des Bodenwertes: € 3.103,65 (€ 56.430,00 x 5,5 %) -

Erhaltungskosten: € 3.931,50 (€ 262.100,00 X 1,5 %)

Bewirtschaftungsaufwand: € 1.394,82 (€ 19.926,00 x 7,0 %) -

Jahresreinertrag (baul. Anlage): € 11.496,03

Vervielfältiger: 9,11708 (bei 5,5 % und 13 Jahren RND)

€ 11.496,03 X 9,11708 = € 104.810,22

Der Verkehrswert der Liegenschaft würde sich dann auf € 161.240,00 belaufen. Dieser Wert ist natürlich im Hinblick auf das verbindliche Kaufanbot in Höhe von € 200.000,00 als bedingt zu sehen. Ich bin überzeugt, dass sich durch eine (mindestens ein halbes Jahr dauernde) entsprechende Platzierung der Liegenschaft auf dem Immobilienmarkt ein höherer Verkaufswert realisieren lassen würde, nicht zuletzt deswegen, weil seitens der Stadtgemeinde eine mehrgeschoßige Bebauung durchaus erwünscht wäre (lt. Stadtamtsleiter ***44***). Mein ermittelter Gesamtwert der Liegenschaft in Höhe von ca. € 266.000,00 ist also realistisch.“

Beigelegt waren dieser Stellungnahme das zitierte Privatgutachten zur Ermittlung des Neubauwertes und ein Kaufanbot der ***51***.

Am ***45*** erfolgte die Löschung der ***Bf1*** im Firmenbuch.

Mit Schreiben vom 6. Juli 2021 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung von den zuletzt beteiligten Gesellschaftern zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das beschwerdegegenständliche Gebäude in ***10***, ***11***, wurde 2015 aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen übernommen.

Strittig ist der Entnahmewert des auf der Liegenschaft befindlichen Gebäudes (Geschäftslokal mit Kellergeschoß).

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Aktenteilen und ist hinsichtlich des Umstandes der Entnahme und dem maßgeblichen Zeitpunkt der Entnahme unstrittig.

Zwischen den Parteien strittig ist der Wert des Gebäudes im Zeitpunkt der Entnahme.

Maßgeblich ist der Teilwert zum Zeitpunkt der Entnahme.

Diesbezüglich liegen zwei Gutachten vor, die zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen.

Die Bf. setzte auf Grundlage des Gutachtens ***34*** € 99.759,00 an.

Die Amtspartei schätzte den Entnahmewert mit € 150.000,--.

Die Vorsitzende ließ ein Gutachten von ***30*** erstellen, dieses Gutachten ermittelte einen Wert von € 128.900.

Das Gutachten eines Sachverständigen besteht in der fachmännischen Beurteilung von Tatsachen. Aus den Tatsachen zieht der Sachverständige auf Grund besonderer Fachkundigkeit Schlussfolgerungen (Gutachten), er gibt ein fachliches Urteil darüber ab, welche Tatsachen aus dem Befund erschlossen werden können (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 6. Auflage, § 177 Tz. 1).

Sachverständigengutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung.

Bei widersprechenden Gutachten (zB eines Sachverständigengutachtens iSd § 177 und eines Privatgutachtens) hat die Behörde bzw. das Gericht in der Begründung ihres Bescheides in schlüssiger Weise dazulegen, welche Erwägungen dafür maßgebend waren, das eine Beweismittel dem anderen vorzuziehen.

Welchem von mehreren, einander widersprechenden Gutachten das Gericht folgt, hat es nach den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung danach zu prüfen, welchem die höhere Glaubwürdigkeit beizumessen ist. (vgl. VwGH 25.20.2018, Ra 2018/09/0117) (vgl. Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren, RZ 14 zu § 177)

Im gegenständlichen Beschwerdefall hat demnach der erkennende Senat diese Erwägungen wie folgt vorgenommen:

Die Gutachten unterscheiden sich im wesentlichen in folgenden Punkten:

- 1) Es wurden unterschiedliche Vergleichspreise herangezogen. Daraus resultiert ein massiv abweichender Boden- bzw. Grundstückswert und daraus abgeleitet eine unterschiedlich hohe Verzinsung des Bodenwertes bei der Ertragswertberechnung.

Die Grundstücksbewertung im Gutachten ***34*** geht von Grundstückspreisen zwischen € 2000 und € 3000 aus und kommt auf einen Grundstückswert von € 266.000. (95 m² x € 2800)
Im Gutachten werden die konkreten Grundstücke nicht genannt.

Das Gutachten ***46*** legt 4 Vergleichspreise dar und kommt mit Berücksichtigung eines Lagezuschlages von 25 % auf einen m²-Preis von 280 €. Daraus resultiert ein Bodenwert von € 26.000.

2) Neubauwert

Im Gutachten ***34*** wird für Kellergeschoß und Erdgeschoß ein Durchschnittswert von € 1820,00 angesetzt, er kommt somit für 155,47 m² auf einen Neubauwert von € 282.955,00.

Im Gutachten ***46*** werden die Herstellungskosten für den Keller (74,47 m²) mit € 825 angenommen, für das EG (81 m²) mit € 1650. Er errechnet somit einen Neubauwert von € 195.087,76

3) Restnutzungsdauer

Lt. Gutachten ***34*** 20 Jahre, Lt. Gutachten ***46*** 13 Jahre.

Daraus ergeben sich folgende Unterschiede in der Ertragswertberechnung des strittigen Gebäudes:

	34	***46***
--	----------	----------

Jahresreinertrag	22.978	15.604,86
- Verzinsung Bodenwert	14.630	1.463
Reinertrag bauliche Anlage	8348	14.141,86
Vervielfältiger	11,95	9,11708
Wert der baulichen Anlagen	99.759	128.932,50
Bodenwert	266.000	
Ertragswert Liegenschaft		156.000
Ertragswert Gebäude	99.759	128.900

Der Senat hat über die beiden Gutachten in seiner Sitzung vom 21.10.2021 erwogen:

1) Allgemeines

Heimo Kranewitter ist ein anerkannter Experte auf dem Gebiet der Liegenschaftsbewertung und ist Autor zahlreicher diesbezüglicher Publikationen. Sein Buch „Liegenschaftsbewertung“ gilt als das führende Handbuch für den gesamten Praxisbereich der Liegenschaftsbewertung. (Quelle: ***47***) Dies kann auch daraus ersehen werden, dass selbst der Gutachter der Bf. auf Seite 3 seiner Stellungnahme vom 24. Jänner 2017 aus diesem Buch zitiert.

Zudem kann durch seine Bestellung durch das Gericht von einer Unabhängigkeit vom Parteienwillen ausgegangen werden.

Keinesfalls will damit allerdings eine Parteilichkeit des Gutachters ***34*** unterstellt werden, weist dieser doch auf seiner Homepage ***48*** explizit darauf hin, dass er die falsche Adresse für Gefälligkeitsgutachten ist.

2) Vergleichswerte

Dem Senat erscheinen die vom Gutachter ***46*** herangezogenen Vergleichswerte zur Grundstücksbewertung nachvollziehbarer, da in zeitlicher und örtlicher Nähe zum Bewertungszeitpunkt und –objekt. Der vom Gutachter ***46*** herangezogene

Durchschnittswert von € 280 liegt auch deutlich über dem Wert der Kaufpreissammlung des Finanzamtes mit 30 Vergleichsobjekten und € 136/m². (vgl. Bescheidbegründung vom 16.3.2017). Auch der Immobilienpreisspiegel der WKO für 2014 geht von deutlich niedrigeren m²-Preisen aus, sodass der vom Gutachter ***46*** herangezogene Wert nach Ansicht des Senates keinesfalls unangemessen niedrig ist.

Im Gutachten ***34*** werden die Vergleichswerte als zwischen € 2000 und € 3000 liegend beziffert, aber keine konkreten Grundstücke genannt. Dies erfolgte erst in der Stellungnahme zum Bescheid des Finanzamtes vom 24.1.2017. Beide Grundstücke sind nach Ansicht des Senates nicht mit dem gegenständlichen Grundstück vergleichbar und sind auch zwei Grundstücke für eine angemessene Analyse zu wenig. Beide Verkäufe liegen in deutlichem zeitlichen Abstand zum Bewertungszeitpunkt und wurden zu den Vergleichswerten deshalb Preiseinwicklungszuschläge (38 % + 15 %) Marktanpassungszuschläge (38 % und 25%) und Lagezuschläge (jeweils 148 %) zugerechnet, was ihre Vergleichbarkeit nach Ansicht des Senates erheblich einschränkt. Ein Lagezuschlag von 148 % verdeutlicht nach Ansicht des Senates schon sehr deutlich, dass die ausgewählten Grundstückstransaktionen eben nicht mit der bewertungsgegenständlichen vergleichbar waren.

Zudem stellt es einen Mangel des Gutachtens dar, wenn weder die zugrunde gelegten Tatsachen noch wie sie beschafft wurden, aus dem Gutachten erkennbar ist.

Die Einwände des Gutachters ***34*** gegen die Vergleichswerte von ***46*** vermochten den Senat hingegen nicht zu überzeugen. Das Gutachten entspricht den diesbezüglichen Vorgaben. Es sind sowohl der Befund als auch die Schlussfolgerungen nachvollziehbar.

3) Neubauwert

Die Neubaukosten dienen als Ausgangsbasis zur Errechnung der Instandhaltungskosten im Ertragswertverfahren. Diesbezüglich differieren die Ansätze der beiden Gutachter sehr stark. ***46*** geht von Erhaltungskosten von € 2936,32 aus, ***34*** von € 4527.

Da jedoch der Jahresreinertrag in Summe im Gutachten ***46*** (€ 15.604,86) niedriger ist als im Gutachten ***34*** (€ 22.978) und somit günstiger für die Bf., wird seitens des Senates auf eine detaillierte Auseinandersetzung verzichtet.

4) Nutzungsdauer

Nachdem in beiden Gutachten bei der Befundung von einem schlechten Erhaltungszustand des Gebäudes gesprochen wird, erscheint die Restnutzungsdauer von 13 Jahren, die der Gutachter ***46*** festgestellt hat, dem Senat überzeugender.

5) Zusammenfassung

Der Senat hat aufgrund obiger Überlegungen seiner Entscheidung das Gutachten von ***31*** zugrundegelegt und erachtet einen Gebäudewert von € 128.900 als anzusetzenden Teilwert.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 6 Z 4 EStG 1988 sind Entnahmen mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen.

Wie in der Beweiswürdigung dargestellt, ist der Teilwert mit € 128.900 anzusetzen und der Besteuerung zugrunde zu legen.

Demgemäß war der Beschwerde teilweise stattzugeben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Im gegenständlichen Fall war der Wert des Gebäudes strittig, die Rechtsfolgen ergeben sich unstrittig unmittelbar aus dem Gesetz. Die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision liegen daher nicht vor.

Linz, am 21. Oktober 2021