

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. November 2014, eingelangt beim Finanzamt am 20. November 2014, gegen den Bescheid des ***FA*** vom 20. Oktober 2014 betreffend Einkommensteuer 2013, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Höhe des Entnahmewertes eines bebauten Grundstückes (Liegenschaft in ***1***) anlässlich der Betriebsaufgabe und Überführung der Liegenschaft in das Privatvermögen der Beschwerdeführerin (kurz: Bf.).

Verfahrensgang:

Mit 20. Oktober 2014 erging der Einkommenssteuerbescheid für das Jahr 2013 mit folgender Begründung:

„Laut dem Bescheid der SVA der gewerblichen Wirtschaft vom 05.08.2013 liegt keine Erwerbsunfähigkeit vor. Für die steuerliche Beurteilung ist die im Rahmen des Pensionsantrages erfolgte medizinische Beurteilung maßgebend. Dem Antrag auf Hauptwohnsitzbefreiung konnte daher nicht entsprochen werden. Der Entnahmewert des

Gebäudes wurde aufgrund der hieramtlich vorliegenden Unterlagen mit einem Wert in Höhe von € 29.000,00 errechnet. Der Aufgabegewinn wurde wie folgt berechnet:

Entnahmewert Gebäude	€	29.000,00
-Restbuchwert	€ -	0,00
-Freibetrag gem § 24 Abs 4 EStG	€ -	7.300,00
zu versteuernder Aufgabegewinn	€	21.700,00“

Am 20. November 2014 erhob die Bf. **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid. Darin wird beantragt den Entnahmewert des Gebäudes unter Berücksichtigung eines beigelegten Gutachtens von € 29.000,- auf € 7.000,- herabzusetzen.

Am 27. November 2014 forderte die belangte Behörde die Bf. hinsichtlich der Beschwerde auf sich zu folgenden Punkten zu äußern:

„In dem von Ihnen vorgelegten Gutachten werden bei der Berechnung des Sachwertes betreffend der Liegenschaft ein Bauaufwand in Höhe von 5 % und Instandhaltungsaufwand in Höhe von 20 % als Abschläge angesetzt. Um eine nähere Erläuterung, nach welchen Kriterien die jeweiligen Prozentsätze ermittelt wurden, und um Vorlage der entsprechenden Unterlagen (Fotos, Kostenvoranschläge zur Beseitigung [Anmerkung des Bundesfinanzgerichts (BFG): Beseitigung von Schäden]) wird ersucht. Außerdem wird ersucht bekanntzugeben, welche Gebäudeteile auf der Seite 15 des Gutachtens dargestellt sind. In welchem Zusammenhang stehen die abgebildeten Hallen mit der zu bewertenden Liegenschaft?“

Am 30. Jänner 2015 reichte die Bf. Fotos sowie Kostenvoranschläge für Dachsanierung, Innensanierung, Fassadensanierung und Tausch der Fenster nach.

Am 23. Februar 2015 erging die **Beschwerdevorentscheidung** gem. § 262 BAO mit folgender Begründung:

„Gebäudewert	49.000,00
- Abschlag wegen Altersminderung 60%	29.400,00
Bauwert	19.600,00

Laut Aktenlage wurde das Gebäude mit Stichtag 31.12.2013 ins Privatvermögen übernommen. § 24 Abs 3 EStG lautet: Werden die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, so sind die Veräußerungserlöse anzusetzen. Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, so ist der gemeine Wert im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen anzusetzen. Für die Bewertung des Gebäudes ist somit der gemeine Wert maßgebend (Stichtagswert). Der gemeine Wert ist kein Zusammenhangswert, sondern ein Einzelveräußerungswert. Er wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (§ 10(2) Bewertungsgesetz [BewG]). Dem Finanzamt wurde ein Gutachten vom 14.11.2014 vorgelegt, worin der Verkehrswert des

Gebäudes mit insgesamt Euro 19.600,00 beziffert wird. Von diesem Betrag wurden noch 5 % verlorener Bauaufwand und 20 % Instandhaltungsaufwand in Abzug gebracht. Das Finanzamt erachtet das Gutachten als nicht schlüssig, da der Bewertungsstichtag (14.11.2014) nach dem Entnahmedatum liegt und Zweck des Gutachtens nicht der gemeine Wert ist. Vom Finanzamt werden der verlorene Bauaufwand und der Instandhaltungsaufwand aus nachfolgenden Gründen nicht anerkannt:

Wird ein unbebautes Grundstück mit einem Gebäude bebaut, so teilen diese beiden Liegenschaftsteile ab dann, zumindest über die Nutzungsdauer des Gebäudes, ein gemeinsames Schicksal. Ab der Gebäudeerrichtung wird auch der Verkehrswert einer bebauten Liegenschaft überwiegend vom Markt als Gesamtwert wahrgenommen. Der Bodenwert geht daher als eigene Größe unter. Etwaige Zu- oder Abschläge, die sich auf Grund einer Abweichung wegen einer Bebauung ergeben, sind als eigener Faktor bei der Marktanpassung nach § 7 Liegenschaftsbewertungsgesetz (LBG) zu berücksichtigen. Dazu bedarf es einer umfassenden Befundaufnahme sowohl in baurechtlicher und bautechnischer Hinsicht als auch durch Feststellung aller Fakten, die bei der Marktanpassung relevant sind. Die Überlegungen dazu sind im Gutachten gesondert darzustellen. Generell ist die Marktanpassung so gut wie möglich nachvollziehbar zu gestalten, das heißt, bei mehreren unterschiedlichen Faktoren sind eine Unterteilung und getrennte Ableitungen nach den einzelnen Parametern durchzuführen. Eine begründungslose Anwendung eines Pauschalansatzes wie im vorliegenden Fall, unter Bezugnahme auf nicht dargestellte Erfahrungssätze ist nicht nachvollziehbar und daher nicht anzuerkennen (Liegenschaftsakademie Graz). Die Instandhaltungskosten sind ein Faktor bei der Ermittlung des Ertragswertes und können daher im vorliegenden Fall nicht anerkannt werden. Zu bemerken ist jedoch, dass nicht die tatsächlichen Kosten des maßgebenden Jahres berücksichtigt werden, da hohe oder niedrige Kosten den Wert in einem ungerechtfertigten Ausmaß beeinflussen würden. Auch ein Kostenschnitt der letzten Jahre ist in der Regel nicht brauchbar. Eventuelle Instandhaltungskosten werden daher in % der Herstellungskosten berechnet. (vgl. hierzu Kranewitter 6. Auflage Seite 90 – 91). Wie bereits oben dargestellt, kommt daher der Wert von Euro 19.600,00 zum Tragen.“

Am 25. März 2015 stellte die Bf. den **Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht** und führte ergänzend aus wie folgt:

„Das vorgelegte Gutachten wurde seitens des Finanzamtes als nicht schlüssig erachtet, da der Bewertungsstichtag (=14.11.2014) nach dem Entnahmedatum (=31.12.2013) und Zweck des Gutachtens nicht der gemeine Wert sein sollte (siehe Bescheidbegründung von 23.02.2015). Bezüglich des Bewertungsstichtages des Gutachtens wird angeführt, dass dieses aufgrund eines Ergänzungsansuchens des Finanzamtes im Zuge der Einkommensteuererklärung 2013, also erst nach dem Entnahmedatum (31.12.2013), angefertigt wurde. Weiters ist anzumerken, dass seit dem Entnahmedatum (31.12.2013) keine Änderungen, wie zum Beispiel ein Umbau für private Zwecke oder das Entfernen der Geschäftseinrichtung, am Gebäude vorgenommen

wurden, und daher hier kein Unterschied zwischen dem Entnahmewert zum Bewertungsstichtag (=14.11.2014) laut Gutachten und dem Entnahmewert zum Entnahmedatum (=31.12.2013) vorliegt. Weiters wurden in der Beschwerdeentscheidung vom 23. Februar 2015 der bei der Berechnung des Entnahmewertes in Abzug gebrachte verlorene Bauaufwand und Instandhaltungsaufwand nicht anerkannt. Laut Bescheidbegründung vom 23.02.2015 sind für die Berechnung des Entnahmewerts etwaige Zu- und Abschläge, welche sich aufgrund einer Abweichung wegen Bebauung ergeben, als eigener Faktor bei der Marktanpassung nach § 7 LBG zu berücksichtigen. Bei der zu bewertenden Liegenschaft sind bei der Berechnung des Entnahmewertes daher folgende Baumängel und daraus resultierende Bauschäden, welche bereits aufgrund eines Ergänzungsansuchens vom Finanzamt durch Fotos (bereits dem Finanzamt vorliegend) belegt wurden, zu berücksichtigen:

- mangelhafte Isolierung gegen aufsteigende Feuchtigkeit
- Verwendung von schlechtem Baumaterial
- mangelhafte Verarbeitung
- schlechte Ausführung von Dacheindeckungen
- schlechter Putz

Anhaltspunkte für die Berechnung dieser Wertminderung/Abschläge sind die bereits dem Finanzamt vorliegenden Kostenvoranschläge für die Beseitigung der angeführten Baumängel und Bauschäden. Da diese Wertminderungsgründe nicht als Abschläge bei der Berechnung des Entnahmewertes laut Beschwerdeentscheidung vom 23. Februar 2015 berücksichtigt wurden, beantrage ich hiermit eine Abänderung des Entnahmewertes.“

Am 18. Mai 2015 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Darin wird auf die Beschwerdeentscheidung verwiesen und weiters festgestellt, dass das Gutachten zum Nachweis des gemeinen Werts im Entnahmezeitpunkt ungeeignet sei.

Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

Strittig ist die Berechnung des Entnahmewertes im Zuge der Überführung der zum Betriebsvermögen gehörenden o.a. Liegenschaft in das Privatvermögen der Bf. wegen Betriebsaufgabe.

Sachverhalt

Mangels strittiger Sachverhaltselemente bezieht sich das Bundesfinanzgericht auf den oben wiedergegebenen Verfahrenshergang.

Der festgestellte Sachverhalt ergab sich aus den vom Finanzamt elektronisch übermittelten Akten, die auch unter anderem Gutachten, Befunde und Kostenvoranschläge umfassen.

Nach Erlassen der o.a. Beschwerdeentscheidung, die Vorhaltscharakter hat, sind bei der Berechnung des Entnahmewertes der gegenständlichen Liegenschaft nunmehr strittig 20 % Abschlag für Instandhaltung sowie 5 % Abschlag für verlorenen Bauaufwand vom Gebäudewert/Herstellungskosten laut o.a. Sachverständigengutachten Seite 10 (Gutachten des aktenkundigen Allgem. beeid. und gerichtl. zert. Sachverständigen zum Bewertungsstichtag 14. 11.2014).

Rechtsgrundlage

Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) – id im Beschwerdezeitraum geltenden Fassung (idGF)

Besonderer Steuersatz für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen

§ 30a EStG 1988 idGF (BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012)

(1) Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 unterliegen einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2) anzuwenden ist.

(2) Anstelle des besonderen Steuersatzes von 25% kann auf Antrag der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). Die Regelbesteuerungsoption kann nur für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß Abs. 1 unterliegen, angewendet werden.

(3) Die Abs. 1 und 2 gelten auch für betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung, der Zuschreibung oder der Entnahme von Grundstücken. Dies gilt nicht:

1. Wenn das Grundstück dem Umlaufvermögen zuzurechnen ist. Wurde das veräußerte Grundstück in das Betriebsvermögen eingelegt, sind hinsichtlich des Unterschiedsbetrages zwischen dem Teilwert im Einlagezeitpunkt und den niedrigeren Anschaffungs- oder Herstellungskosten Abs. 1 und 2 anzuwenden; für Grund und Boden, der zum 31. März 2012 nicht steuerverfassen war, ist § 30 Abs. 4 anzuwenden, wobei an die Stelle des Veräußerungserlöses der Teilwert im Einlagezeitpunkt tritt.
2. Wenn ein Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit in der gewerblichen Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt. Z 1 zweiter und dritter Satz gelten entsprechend.
3. Soweit der Buchwert durch eine vor dem 1. April 2012 vorgenommene Teilwertabschreibung gemindert ist.
4. Soweit stille Reserven übertragen wurden, die vor dem 1. April 2012 aufgedeckt worden sind.

(4) Die Abs. 1 und 2 gelten nicht für Einkünfte, bei denen der Veräußerungserlös in Form einer Rente geleistet wird und diese nach Maßgabe des § 4 Abs. 3 oder des § 19 zu Einkünften führt.

§ 24 EStG 1988 idgF - Veräußerungsgewinne

(1) Veräußerungsgewinne sind Gewinne, die erzielt werden bei

1. der Veräußerung

– des ganzen Betriebes

– eines Teilbetriebes

– eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist

2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

(2) Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muß.

(3) Werden die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, so sind die Veräußerungserlöse anzusetzen. Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, so ist der gemeine Wert im Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen. Für Grund und Boden ist § 6 Z 4 anzuwenden. Bei Aufgabe eines Betriebes, an dem mehrere Personen beteiligt waren, ist für jeden einzelnen Beteiligten der gemeine Wert jener Wirtschaftsgüter anzusetzen, die er bei der Auseinandersetzung erhalten hat.

[...]

Bewertungsgesetz (BewG)

§ 10 Bewertungsgrundsatz, gemeiner Wert.

(1) Bei Bewertungen ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zugrunde zu legen.

(2) Der gemeine Wert wird 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.

(3) Als persönliche Verhältnisse sind auch Verfügungsbeschränkungen anzusehen, die in der Person des Steuerpflichtigen oder eines Rechtsvorgängers begründet sind. Das gilt insbesondere für Verfügungsbeschränkungen, die auf letztwilligen Anordnungen beruhen.

Rechtliche Beurteilung

Die entnommenen Wirtschaftsgüter sind gem. § 24 Abs. 3 EStG 1988 mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Da der gemeine Wert im EStG nicht definiert wird, gelten die Bestimmungen des Bewertungsgesetzes (BewG).

Nach § 10 Abs. 2 BewG wird der gemeine Wert 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. Der gemeine Wert ist eine fiktive Größe und auf Grund einer Preisschätzung zu ermitteln (VwGH 15.9.1993, 91/13/0125).

Im gewöhnlichen Geschäftsverkehr herrschen Angebot und Nachfrage, die das Spannungsfeld für die Preisspanne bilden (VwGH 6.3.89, 86/15/0109).

Ausgangspunkt für die Schätzung des gemeinen Wertes der anlässlich der Betriebsaufgabe ins Privatvermögen überführten betrieblich genutzten Gebäudeteile ist gegenständlich ein von der Bf. eingeholtes Sachverständigengutachten.

Betreffend Entnahmewert des Gebäudes wird weiters angemerkt, dass das Gebäudeausmaß des Gutachtens bereits vom Finanzamt unverändert mit 35 m² Verkaufsraum inkl Sozialraum und Lager übernommen wurde und mit dem vergleichsweise niedrigen Wert laut Gutachten iHv € 1.400,00 pro m² bewertet wurde, wohingegen bspw der Wertansatz laut Fachliteratur mit einem Wert von 1.528,00 Euro/m² für Geschäfts- und Wohngeschoße in beschwerdegegenständlicher Lage für den Beschwerdezeitraum deutlich höher liegt als die im Gutachten angesetzten € 1.400,00 pro m² (vgl. Seiser/Kainz, Der Wert von Immobilien, Seiser & Seiser Immobilien Consulting, 2. Auflage, 2014).

Aufgrund des Ergänzungsvorhalts des Finanzamtes nach Einbringen des gegenständlichen Sachverständigen-Gutachtens durch die Bf. wurden Angebote für eine Generalsanierung und Modernisierung des Gebäudes (Trockenlegung im Innenbereich, Dachneueindeckung, Türentausch, Vollwärmeschutzfassade) über Kosten iHv rd. 33.500 € brutto vorgelegt.

Ad von der Bf. beantragten Abschlag iHv 20% vom Gebäudewert/Herstellungskosten gem. o.a. Gutachten für Instandhaltung bei Berechnung des Bauwertes (beantragter Abschlag für Instandhaltung mit Betrag von € 9.800,00):

Wertminderung durch Baumängel und –schäden

Bei derartigen älteren nichtunterkellerten Gebäuden sind häufig Feuchtigkeitsschäden am Mauerwerk anzutreffen, durch keine oder mangelhafte Isolierung steigt die Bodenfeuchtigkeit oder das Grundwasser am Mauerwerk auf. Als erstes wird der Innenputz zerstört, dann das Mauerwerk. Diese Schäden sind in gegenständlichem Gutachten auf Seite 9 dokumentiert, wenn im Gutachten darauf verwiesen wird, dass wesentliche Instandhaltungsmaßnahmen zur Bekämpfung von Feuchtigkeit und Schimmel erforderlich sind. (vgl. Heimo Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 4. Auflage – Wien 2002, Hersteller: AV plus Druck, A-1030 Wien).

Eine umfangreiche Fotodokumentation über die Bauschäden bzw Baumängel, insbesondere auch über die Feuchtigkeitsschäden am Mauerwerk, wurde von der Bf nach Vorlage des Gutachtens über den Bauwert der Liegenschaft aufgrund eines diesbezüglichen Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vorgelegt.

Ein diesbezüglicher Kostenvoranschlag vom 16.1.2015 für die Sanierung dieser genannten Baumängel und –schäden in Form von Feuchtigkeitsschäden bzw Schimmel am Mauerwerk (Feuchtigkeitsschäden) wurde aufgrund des o.a. Ergänzungsvorhalts des Finanzamtes (zeitlich nach Vorlage des Gutachtens der Bf. an das Finanzamt) vorgelegt.

Im Kostenvoranschlag vom 16.1.2015 eines aktenkundigen Bauunternehmens (Gesamtkosten iHv rd € 13.000,00 plus 20% USt) sind für den Innenbereich zwecks Trockenlegung des Mauerwerks durch Feuchtigkeitsisolierung einschließlich Abklopfen des feuchten Innenputzes Kosten iHv € 2.800,00 plus 20% USt veranschlagt.

Diese wesentlichen dokumentierten Feuchtigkeitsschäden (Mängel), die auch gesundheitsgefährdende Auswirkung nach sich ziehen könnten, rechtfertigen einen Abschlag vom Gebäudewert bzw. von den Herstellungskosten des Gebäudes laut o.a. Gutachten auf Seite 9 iHv € 2.800,00 für sanierbare Mängel (Feuchtigkeitsschäden/Schimmel laut Befundung im Gutachten des aktenkundigen Allgem. beeid. und gerichtl. zert. Sachverständigen, S 9). Begründet wird dies damit, dass diese sanierbaren Feuchtigkeitsschäden am Haus eine Wertminderung gegenüber vergleichbaren Gebäuden ohne diese im Gutachten angeführten Feuchtigkeitsschäden bzw Schimmel darstellen.

Da es sich bei den im Gutachten dokumentierten Feuchtigkeits- und Schimmelschäden laut von der Bf. vorgelegtem o.a. diesbezüglichen Kostenvoranschlag offenbar um sanierbare Schäden handelt, und die dauerhafte Beseitigung von bspw potentiell gesundheitsschädlichem Schimmel lediglich dazu führt, dass der Wert des Gebäudes einem gleichwertigen altersgleichen Gebäude – ohne Feuchtigkeitsschäden - entspricht, ist der Abschlag für

Sanierung dieser im Gutachten bei der Befundung der Liegenschaft dokumentierten Feuchtigkeitsschäden als Abschlag iHv € 2.800,00 bei der Berechnung des Bauwertes zu berücksichtigen. Die Umsatzsteuer ist bei Berechnung des Bauwertes wie üblich nicht enthalten (s. Gutachten des aktenkundigen Allgem. beeid. und gerichtl. zert. Sachverständigen, S 10).

Als **Wertminderung** werden die **Schadensbeseitigungskosten iHv € 2.800,00 als Abschlag** anerkannt und vom Gebäudewert/Herstellungskosten laut Gutachten (s. o.a. Gutachten Seite 10) abgezogen. **Danach** ist **erst** vom durch diese Wertminderung gekürzten Herstellungswert ausgehend die Wertminderung wegen Alters vorzunehmen (Heimo Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 4. Auflage – Wien 2002, Hersteller: AV plus Druck, A-1030 Wien, S 71 und 77).

Bei der Befundaufnahme wurden vom Gutachter keine über die Feuchtigkeitsschäden hinausgehenden konkreten Baumängel und Bauschäden festgestellt. Es wurde darüber hinaus entscheidungswesentlich lediglich angeführt, dass das Gebäude nicht mehr zeitgemäß sei, und es wesentlicher Instandhaltungsmaßnahmen bedürfe.

Aufgrund des Ergänzungsvorhalts des Finanzamtes wurden Angebote für eine Generalsanierung und Modernisierung des Gebäudes (bspw. Erneuerung des Daches, Türentausch, Vollwärmeschutzfassade) iHv rund 30.000 € brutto vorgelegt (Anmerkung: zusätzlich zu den Sanierungskosten laut Kostenvoranschlag betreffend o.a. Feuchtigkeitsschäden). Die Aufwendungen für eine Generalsanierung und Modernisierung würden bei Durchführung der Maßnahmen zu einer wesentlichen Verlängerung der Nutzungsdauer und damit zu einer wesentlichen Wertsteigerung des Gebäudes führen.

Daher ist ein **über den Abschlag für Schadensbeseitigungskosten iHv € 2.800,00** hinausgehender Pauschal-Abschlag für Instandhaltung (im Gutachten ausgewiesener Pauschalabschlag für Instandhaltung iHv 20% ausgehend vom Gebäudewert/Herstellungskosten) nicht anzuerkennen. Diesbezüglich wird weiters auf die o.a. Begründung des Finanzamts in der Beschwerdevereinscheidung, die Vorhaltscharakter hat, hingewiesen, und diese ist auch ausdrücklich Teil der Begründung des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts.

Ad beantragten Abschlag iHv 5% vom Gebäudewert/Herstellungskosten laut Gutachten für verlorenen Bauaufwand:

Zum verlorenen Bauaufwand ist auszuführen, dass diesem Abschlag die Überlegung zugrunde liegt, dass das Objekt den geschmacklichen und bautechnischen Vorstellungen des Käufers nicht zur Gänze entspricht. Besonders luxuriöse und moderne Bauausführungen werden von Käufern nicht voll honoriert.

Ein Abschlag für verlorenen Bauaufwand wäre dann gerechtfertigt, wenn ein Gebäude durch seine sehr individuelle Planung am Grundstücksmarkt jenen Wert nicht mehr erzielen könnte, der ihm nach Baumasse, Alter und Bauzustand zukäme.

Diesbezüglich wurden keine Nachweise vorgelegt, und verlorener Bauaufwand geht auch aus der Aktenlage nicht hervor.

Bei der Wertermittlung im Gutachten wurden außerdem pauschale Neuherstellungskosten je m² im unteren Bereich angesetzt, weshalb verlorener Bauaufwand jedenfalls nicht in Betracht kommen kann.

Mangels Nachweises bzw Glaubhaftmachens eines verlorenen Bauaufwandes, der allenfalls bei der Berechnung des Bauwertes abzuziehen wäre, ist dieser Beschwerdepunkt abzuweisen.

Diesbezüglich wird weiters auf die o.a. Begründung des Finanzamts in der Beschwerdeentscheidung, die Vorhaltscharakter hat, hingewiesen, und diese ist auch dezidiert Teil der Begründung des Erkenntnisses der Bundesfinanzgerichts.

Darüber hinaus wird angemerkt, dass der Stichtag des erstellten Gutachtens nicht mit dem Entnahmestichtag des Grundstückes übereinstimmt und wird diesbezüglich auf die Ausführungen des Finanzamtes in der BVE hingewiesen, und diese sind ebenfalls Teil der Begründung dieses Erkenntnisses des BFG.

- An Hand des Befundes des Gutachters ist die Schlüssigkeit des Gutachtens zu überprüfen. Entsprechend den obgenannten für die gegenständliche Bewertung maßgeblichen abgabenrechtlichen Bestimmungen ist der Aufgabegewinn ein Stichtagsgewinn und ist daher auf den Aufgabezeitpunkt zu beziehen. Maßgebend ist daher grundsätzlich der gemeine Wert im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen (Stoll⁴, Rentenbesteuerung, Seite 180; Doralt⁴, Einkommensteuergesetz-Kommentar, Tz 132 sowie Tz 172 zu § 24 EStG 1988; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 106 zu § 24 EStG 1988).

Das Gericht hat wie auch die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO). Sachverständigengutachten unterliegen wie jedes andere Beweismittel der freien Beweiswürdigung (vgl. Ritz², Bundesabgabenordnung, Tz 3 zu § 177 BAO). Die Beweiskraft eines Sachverständigengutachtens kann durch den Nachweis erschüttert werden, dass es mit den Denkgesetzen oder mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch steht. Es steht dem Gericht wie auch der Abgabenbehörde frei, nur die schlüssigen Teile eines Gutachtens oder die darin enthaltenen Sachverhaltselemente zu berücksichtigen.

- Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen unterliegen im Beschwerdezeitraum dem besonderen Steuersatz (StSatz) gem § 30a Abs 1 iHv 25 % (1. StabG 2012, BGBl I 22, iVm AbgÄG

2012, BGBl I 112).

Der besondere StSatz gilt gem Abs 3 grds auch für betriebl Einkünfte aus der Veräußerung, Zuschreibung (Ergänzung durch das AbgÄG 2012, BGBl I 112, rückwirkend mit 1.4.2012) oder **Entnahme von Grundstücken**. Ausnahmen sind in § 30a Abs 3 Z 1 bis 4 geregelt, gegenständlicher Beschwerdefall ist jedoch nicht von diesen Ausnahmen umfasst. Mangels Option auf Regelbesteuerung durch die Bf. ist beschwerdegegenständlich **der besondere Steuersatz von 25 % anzuwenden**. Für die zeitliche Zuordnung des Veräußerungsvorgangs ist auf den Übergang des wirtschaftl Eigentums abzustellen (s Leitner/ Urtz/ImmoESt, 20; vgl. Kanduth-Kristen in Jakom EStG, 14. Aufl. (2021), § 30a, I. Analytische Besteuerung von Grundstücksveräußerungen (Abs 1) [Rz 1, 3]).

Da außer der gegenständlichen Liegenschaft keine Aktivpost aus der Betriebsaufgabe im Aufgabegewinn enthalten war, wie auch bereits aus dem Einkommensteuerbescheid iVm der Beschwerdeentscheidung ersichtlich ist, ist darüber hinaus weiters kein Aufgabegewinn mehr zu versteuern.

Insgesamt ist das Bundesfinanzgericht zur Erkenntnis gelangt, dass bei Berechnung des Bauwertes ein Abschlag für Schadensbeseitigungskosten (Feuchtigkeitsschäden) iHv € 2.800,00 anzuerkennen ist. Darüber hinaus ist das Beschwerdebegehren abzuweisen.

Aus angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im vorliegenden Fall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, die Revision war daher nicht zuzulassen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (zwei Seiten)

Wien, am 29. Dezember 2021