

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Judith Leodolter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Februar 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 16. Jänner 2017 betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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. Bisheriger Verfahrensgang

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 16.1.2017 wurde der Beschwerdeführerin eine Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen iHv 19.792,50 € vorgeschrieben.

In der Bescheidbegründung wird ausgeführt:

*"• Verkauf Liegenschaft EZ ***EZ1*** GB ***GB1*** um € 543.000,-- (Hälfteanteil = € 271.500)*

lt. Nachtragsvereinbarung Wertsicherung

Es handelt sich um Altvermögen gemäß § 30 Abs 4 Z 2 EStG und ist mit 14% des Verkaufspreises zu erfassen.

• „Schadenersatz“ gem. Vereinbarung vom 04.02.2013 von € 588.000 (Hälfteanteil = € 294.000)

Altvermögen gemäß § 30 Abs 4 Z 2 EStG

*Es ist im Zusammenhang mit den anderen Kaufverträgen, sämtliche datierend vom 04.02.2013 erstellt durch Notar ***N***, davon auszugehen, dass auch hier eine Gegenleistung für den Verkauf der Liegenschaft und kein Schadenersatz vorliegt. Der „Schadenersatz“ soll die Liegenschaft EZ ***EZ1*** GB ***GB1*** betreffen. Dies ist dieselbe Liegenschaft die am selben Tag an ***H*** verkauft wird. Herr ***H*** ist Geschäftsführer und 100% Gesellschafter der ***GmbH***. Diese GmbH kaufte am selben Tag 04.02.2013 die benachbarte Liegenschaft EZ ***EZ2*** von ***P*** und ***S***.*

*Der Schadenersatzanspruch soll sich laut Vereinbarung aufgrund von Hochbauwassurmaßnahmen entsprechend eines vorliegenden Wasserrechtsbescheid der BH Klagenfurt ergeben. Durch von der ***GmbH*** als Eigentümerin des Nachbargrundstückes durchzuführende Baumaßnahmen sei das Nachbargrundstück stark betroffen und gravierend beeinträchtigt bzw. entwertet, da eine künftige Baulandnutzung von Restflächen nicht mehr möglich sei.*

Es wurden somit zeitgleich 3 Verträge aufgesetzt:

- 1. Verkauf EZ ***EZ1*** an ***H****
- 2. Verkauf Nachbarliegenschaft EZ ***EZ2*** an ***GmbH*** GmbH (100% Gesellschafter ***H***)*
- 3. Vereinbarung Schadenersatz: ***GmbH*** GmbH an Josef und ***Bf1*** über Entschädigungsleistung wegen Beeinträchtigung durch Nachbarliegenschaft EZ ***EZ2****

*De-facto sind an einem Tag drei Rechtsvorgänge erfolgt wobei im Zweifel davon auszugehen ist, dass diese in derselben juristischen Sekunde erfolgten. Ein Schadenersatzanspruch des Ehepaares ***XY*** gegenüber der ***GmbH*** kann somit nicht vorliegen, da im nächsten (oder vorgelagerten bzw. de-facto gleichen) Schritt die Liegenschaft, für welche der Schadenersatz geleistet werden soll, an ***H*** als 100% Gesellschafter der ***GmbH*** verkauft wird. Ein allfälliger Schadenersatzanspruch der ***GmbH*** GmbH müsste sich dann an ***H*** richten.*

Darüber hinaus ist die zivilrechtliche Begründung des Schadenersatzes im konkreten Fall nicht nachvollziehbar. Es mangelt an der Kausalität des Schadensverursachers zum Schadenseintritt. Lt. Vereinbarung müssen die Bauarbeiten aufgrund eines wasserrechtlichen Bescheides der BH Klagenfurt erfolgen, es kann durch diese Baumaßnahme kein Schadenersatzanspruch des Eigentümers eines Nachbargrundstückes gegenüber dem zur Durchführung Verpflichteten entstehen.

Aufgrund der bereits mangelnden Kausalität und des zeitlichen Ablaufes in Zusammenhang mit der einheitlichen Vertragsgestaltung der Grundstücksübertragungen, ist bei der Zahlung von € 588.000 lt. Vereinbarung vom 04.02.2013 nicht von einer Schadenersatzzahlung, sondern von

einem Entgelt für die Grundstücksübertragung auszugehen, welches ebenfalls der ImmoEST zugrunde zu legen war.

Selbst bei Einräumung einer Option auf Kauf der gegenständlichen Liegenschaften vor dem 01.04.2012 ist erst mit Ausübung der Option das Verpflichtungsgeschäft zu Stande gekommen. Somit ist im aktuellen Fall die neue Rechtslage maßgeblich (EStR 2000 Rz 6623).“

Die **Beschwerde** vom 14.02.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 wird wie folgt begründet:

„1. Zum zeitlichen Ablauf:

*Es ist richtig, daß am 04.02.2013 betreffend die EZ ***EZ1*** mehrere Verträge aufgesetzt wurden, allerdings in folgender Reihenfolge und sind alle Verträge vollständig aufgrund des Optionsvertrages vom 30.12.2010 erstellt worden, welcher letzterer nach unserer Information dem Finanzamt nicht übermittelt worden waren und daher nachgereicht wird:*

- Vereinbarung Schadenersatz: ***GmbH*** GmbH über Entschädigungsleistung wegen Beeinträchtigung durch Nachbarliegenschaft EZ ***EZ2***, nach der uns vom Notar übermittelten Information auch dem Finanzamt übermittelt. Diese Vereinbarung kann zeitlich nur vor dem Kaufvertrag abgeschlossen worden sein, da ansonsten wirkungslos,*
- Kaufvertrag EZ ***EZ1*** GB ***GB1***, nach unserer Information dem Finanzamt nicht übermittelt worden und wird daher nachgereicht.*

*Im Optionsvertrag 30.12.2010 war ein Kaufpreis von € 1,052.800,00 vereinbart worden, wertgesichert zum 4.2.2013 mit € 1,120.000,00. Auf Wunsch des Käufers (***H*** trat auf seinen Wunsch anstelle der ***GmbH*** in den Kaufvertrag ein) wurde der Betrag von € 1,120.000,00 gesplittet in den Kaufpreis von € 532.000,00 und Schadenersatz € 588.000,00, welcher Schadenersatz im Gegensatz zum Kaufpreis nicht wertgesichert war.*

*Der Käufer sollte somit auf seinen Wunsch die EZ ***EZ1*** um den ursprünglich vereinbarten Kaufpreis von € 1,120.000,00 abzüglich des eingetretenen Schadens von € 588.000,00 erwerben.*

2. Zur Kausalität des Schadenverursachers zum Schadenseintritt:

*Zum Zeitpunkt des Abschlusses der Optionsverträge 30.12.2010 war das öffentliche Hochwasserfreimachungsverfahren betreffend die EZ ***EZ1*** sowie die benachbarte EZ ***EZ2*** bereits seit Jahren im Gange und im wesentlichen abgeschlossen, bis auf den Bachverlauf an den EZ ***EZ1*** und ***EZ2***.*

*Nach dem zu erwartenden Verfahrensabschluß wäre die EZ ***EZ1*** Bauerwartungsland mit dem entsprechenden Marktwert geworden. Dies bestätigte nicht nur das renommierte*

Maklerbüro Spiegelfeld im Jahre 2005 mit einem Wert von € 1,2 Mio, sondern auch die Flächenplanungsabteilung des Magistrates Klagenfurt.

*Der ***GmbH*** dauerte das öffentliche Verfahren zu lange und sie entschloß sich daher, auf eigene Rechnung und Gefahr, ein privates Hochwasserfreimachungsverfahren durchzuziehen.*

*Das gelang ihr auch, allerdings nur unter der Bedingung, daß das öffentliche Hochwasserfreimachungsverfahren eingestellt wurde, womit die EZ ***EZ1*** entgegen den ursprünglichen Erwartungen in der roten Zone Hochwasserbereich verblieb, während die EZ ***EZ2*** nach Erfüllung der Bedingungen des Hochwasserfreistellungsbescheides vom 30. 12. 2011 die Baubewilligung erlangte.*

*Das private Hochwasserfreimachungsverfahren war nur mit Zustimmung der Eigentümer sowohl der EZ ***EZ2*** als auch der EZ ***EZ1*** möglich. Für die Eigentümer der EZ ***EZ2*** bedeutete dieses Verfahren eine Wertsteigerung, da nur so ein Verkauf möglich war, für die Eigentümer der EZ ***EZ1*** einen Verlust, der im Hinblick auf den vereinbarten Kaufpreis aus 2010 von € 1,052.800,00 durch entsprechenden Schadenersatz abgegolten werden mußte, da ein Grundstück in der roten Hochwasserzone kein Bauerwartungsland mit hohem Marktwert werden konnte.*

*Somit ergab sich die paradoxe Situation, daß die Baugrundstücke EZ ***EZ2*** durch die ***GmbH*** nur dann verkauft und verbaut werden konnten, wenn die EZ ***EZ1*** in der roten Hochwasserzone verblieb. Der für die EZ ***EZ1*** dadurch entstandene Schaden zwischen dem Wert des ursprünglich angestrebten Bauerwartungslandes und dem Wert in der roten Zone (Bauverbot) wurde mit € 588,000,00 (ohne Wertsicherung) vereinbart.*

*Den Schaden hätte somit die ***GmbH*** erlitten, die die EZ ***EZ2*** kaufen wollte und die sich durch die Zahlung des Schadenersatzes an die Eigentümer der EZ ***EZ1*** deren Genehmigung für die Hochwassermaßnahmen erkaufte und nicht ***H***, der die EZ ***EZ1*** entsprechend dem Wertverlust billiger erwarb. Aus diesem Grunde verpflichtete sich die ***GmbH*** zur Bezahlung des Schadenersatzes von € 588.000,00.*

*Zur Information wird dem dortigen Finanzamt mitgeteilt, daß sowohl ***H*** als auch die ***GmbH*** insgesamt einen Betrag von € 318.052,23, bzw. Teile der Kaufpreise sowie Schadenersatz unrechtmäßig bei Gericht hinterlegt haben und diesbezüglich zwei Zivilprozesse auf Auszahlung laufen, entsprechende Unterlagen können auf Wunsch dem dortigen Finanzamt jederzeit vorgelegt werden."*

Abschließend wurde beantragt, den anteiligen Schadenersatzbetrag in Höhe von € 294.000,00 nicht der IMMOEST zu unterziehen, da dieser einen „echten Schadenersatz" nach UStG und keinen „Kaufpreis" darstelle.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 11.10.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und – auszugsweise – ausgeführt:

*"Die Beschwerdeführerin verkaufte mit „Kaufvertrag" vom 04.02.2013 ihren Hälfteanteil der Liegenschaft EZ ***EZ1*** GB ***GB1*** um € 271.500 an ***H*** (100%-Gesellschafter-Geschäftsführer der ***GmbH*** Beratungs- und HandelsgmbH, folglich: ***GmbH*** GmbH). Zum selben Zeitpunkt 04.02.2013 wurde eine als „Vereinbarung" titulierte Urkunde erstellt, in welcher sich die ***GmbH*** GmbH zu einer weiteren Zahlung von € 294.000 an die Beschwerdeführerin verpflichtete, dies aus dem Titel eines pauschalen Schadenersatzes für die Wertminderung der verkauften Liegenschaft. Der Verkauf erfolgte entsprechend einem vorgelagerten Optionsvertrag vom 30.12.2010. In diesem Optionsvertrag wird noch von einer Kaufsumme von insgesamt € 1.052.800 inkl. Wertsicherung ausgegangen (entsprechend einem Hälfteanteil iHv € 526.400). Die Gesamtsumme von € 565.500 wurde der Beschwerdeführerin als Zufluss aus der Liegenschaftsveräußerung zugerechnet und der Immobilienertragsteuer unterworfen. Die Liegenschaft stellt Altvermögen iSd § 30 Abs. 4 EStG dar und dementsprechend wurde Immobilienertragsteuer iHv € 19.792,50 festgesetzt.*

.....

*Der gesamte Vorgang ist in steuerlicher Hinsicht unter Beachtung des § 21 BAO zu würdigen. Demnach ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend. Wirtschaftlich war von Beginn an der Verkauf der beiden Liegenschaften zur weiteren Verwertung an die ***GmbH*** GmbH gewollt und geplant. Die in einer zivilrechtlichen Urkunde („Vereinbarung" vom 04.02.2013) als „Schadenersatz" bezeichnete Zahlung ist, wie die im „Kauf/ertrag" als „Kaufpreis" bezeichnete Zahlung, als Gegenleistung für die Übertragung der Grundstücke zu werten. Die Zahlung von € 294.000 stellt somit gemeinsam mit dem (Rest-)Kaufpreis von € 271.500 unter Berücksichtigung der pauschalen Anschaffungskosten gem. § 30 Abs. 4 EStG die Bemessungsgrundlage der Immobilienertragsteuer dar.*

*Das Vorbringen in der Beschwerde ist darüber hinaus insoweit nicht schlüssig, als von einem Schaden der ***GmbH*** GmbH gesprochen wird, die ***GmbH*** GmbH jedoch gleichzeitig den vermeintlichen Schadenersatz leistete. Zivil rechtlich betrachtet leistet jedoch immer ein Schädiger an einen Geschädigten Schadenersatz und nicht der Geschädigte an sich selbst. Weiters geht der Hinweis auf „echten Schadenersatz" iSd UStG ins Leere, da es sich im vorliegenden Fall um einen ertragsteuerlich iSd EStG zu beurteilenden Vorgang handelt.*

Die Beschwerde war daher abzuweisen."

Im **Vorlageantrag** vom 13.11.2017 wird vorgebracht:

*"In Ergänzung der Beschwerde vom 14. Feber 2017 wird dem dortigen Finanzamt die Zusatzvereinbarung vom 30. 12. 2010 zwischen den Verkäufern der EZ ***EZ1***, Frau ***Bf1*** und Herrn Dkfm. ***P*** und der ***GmbH*** GesmbH übermittelt.*

*Diese Zusatzvereinbarung war hauptsächlich dafür gedacht, zu erreichen, daß die Grundstücke EZ ***EZ1*** und EZ ***EZ2*** zugleich veräußert werden, um zu vermeiden, daß bei früherem Verkauf der EZ ***EZ2*** die EZ ***EZ1*** übrig blieb und, beraubt des grünen idyllischen Nachbargrundstückes EZ ***EZ2*** vor Bebauung, damit an beachtlichem Wert verliert.*

*Im Jahr 2013 trat Herr ***H*** als wirtschaftlich potenter Käufer in den Kaufvertrag ein, indem er von der im Optionsvertrag Punkt I. Präambel (Siehe Beilage) vorgesehenen Bestimmung Gebrauch machte. Wie erst nachträglich aufgrund der verspäteten (01.04.2014) Veröffentlichung des ***GmbH*** GesmbH - Jahresabschlusses 30.06.2013 ersichtlich war, lagen ausschließlich wirtschaftliche Gründe für die Namhaftmachung von Herrn ***H*** als neuen Käufer vor.*

*Die ***GmbH*** GesmbH hingegen war zum Kaufvertragsdatum 04.02.2013 praktisch pleite und es konnte nur durch die Rückstehungserklärung in Höhe € 38.200,00 im ***GmbH*** GesmbH - Jahresabschluß 30.06.2013 der Gang zum Konkursgericht vermieden werden. Dieser ***GmbH*** GesmbH - Jahresabschluß 30.06.2013 ist weiters nicht ordnungsgemäß, da er die erheblichen Anschaffungswerte der zu bebauenden Grundstücke von € 1.123.270,96 aus dem Kaufvertrag EZ ***EZ2*** vom 04.02.2013 (Siehe Beilage) völlig außer acht läßt und ein Teil der Transaktionskosten sowie Schadenersatz von € 588.000,00 auch nicht berücksichtigt wurden. Letztere Aufwendungen wären wohl kaum aktivierungsfähig gewesen, zumal die ***GmbH*** GesmbH gar nicht daran dachte, diesen Schadenersatz zu bezahlen, sondern einen Teil davon unrechtmäßig bei Gericht deponierte und dies auch noch vor Gericht zugab. Bei ordnungsgemäßer Bilanzierung wäre die Rückstehungserklärung von € 38.200,00 jedenfalls nicht ausreichend gewesen.*

*Ganz anders die positive Vermögenslage von Herrn ***H*** als nominiertem neuen Käufer, welcher aus seinem Privatvermögen ein wertvolles Grundstück für einen Lidl - Supermarkt veräußerte und damit über genügend Bonität für die Anschaffung der EZ ***EZ1*** verfügte.*

*Im Jahre 2010 war das öffentliche Hochwasserfreimachungsverfahren, welches beide Grundstücke EZ ***EZ1*** und EZ ***EZ2*** umfaßte, noch im Gange.*

*Die ***GmbH*** GesmbH setzte dem öffentlichen Hochwasserfreimachungsverfahren ein Ende, wodurch die EZ ***EZ1*** in der roten Zone (Bauverbot) verblieb, kein Käufer war nachweislich mehr bereit, den Betrag von € 1,052.800,00 aus dem Jahre 2010 wertgesichert auf*

den Tisch zu legen, außer der ***GmbH*** GesmbH, für welche die Bezahlung der Differenz zum nunmehrigen Kaulpreis € 543.000,00 als Schadenersatz € 588.000,00 den Schlüssel zum Erfolg für eine erfolgreiche Verwertung der angekauften Grundstücke der EZ ***EZ2*** darstellte; ohne die Schadenersatzzahlung hätten die Verkäufer die privaten Hochwasserfreimachungsmaßnahmen der ***GmbH*** GesmbH nicht genehmigt.

Damit traf dieser eklatante Schaden von € 588.000,00 ausschließlich die Verkäufer der EZ ***EZ1***, Frau ***Bf1*** und Herrn Dkfm. ***P***; die Feststellung des dortigen Finanzamtes in der Bescheidbegründung, daß die Geschädigten an sich selbst den Schadenersatz geleistet haben, ist nicht nachvollziehbar.

Wenn das dortige Finanzamt in seiner Bescheidbegründung ausführt, „daß sich die ***GmbH*** GmbH zu einer weiteren Zahlung an die Beschwerdeführerin verpflichtet“, so wird hierbei übersehen, daß sich die ***GmbH*** GmbH lediglich zu einer Zahlung und somit zu keiner weiteren Zahlung an die Beschwerdeführerin verpflichtete.

Das dortige Finanzamt führt in seiner Bescheidbegründung an, „Der im Optionsvertrag vom 30.12.2010 enthaltene Kaulpreis sei auf Wunsch des Käufers in einen Kaufpreis und einen Schadenersatz gesplittet worden. Erst im „Kaufvertrag“ vom 04.02.2013 trat ***H*** als Käufer anstelle der ***GmbH*** GmbH ein.“

Die Idee, den vertraglichen Gesamtkaufpreis von 1.052.800,00 aufgrund der für die EZ ***EZ1*** geänderten Hochwassersituation vorerst in einen Kaulpreis von € 500.000,00 sowie in einen Schadenersatz von € 552.800,00 aufzuspalten, kam nachweislich bereits 2012 ausschließlich von ***H*** (Siehe Email ***H*** vom 14.06.2012 samt Entwurf „NACHTRAG zum Optionsvertrag vom 30.12.2010“ sowie Entwurf „Urkunde“).

Der Umstand, daß Schadenersatz nicht der Immobilienertragsteuer unterliegt, war für die Abgabepflichtige kein Grund zur Vertragsänderung.

Im „Vorbereitenden Schriftsatz samt Urkundenvorlage“ Pt. 2, an das Landesgericht Klagenfurt vom 24.10.2016 hat Herr ***H*** unmißverständlich dargelegt, daß weder er noch die ***GmbH*** GesmbH je Bereitschaft hatten, die Liegenschaft EZ ***EZ1*** um den im Optionsvertrag angebotenen Preis von EUR 1.052.800,00 zu erwerben (Siehe Beilage).

Daraus folgt, daß im Falle eines Wiederverkaufes der EZ ***EZ1*** durch ***H*** als Anschaffungswert nur der Kaufpreis von € 543.000,00 laut Kaufvertrag 04.02.2013 angesetzt werden kann.

Der Ansatz von € 543.000,00 zuzüglich Schadenersatz € 588.000,00 als Anschaffungswert im Falle eines Wiederverkaufes der EZ ***EZ1*** entspräche weder der Vertragslage, noch der wirtschaftlichen Betrachtungsweise und auch nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, wenn man sich vor Augen führt, daß der Schadenersatz, zwingend als

*Anschaffungsnebenkosten der EZ ***EZ2*** im ***GmbH*** GesmbH Jahresabschluß als Betriebsausgabe seinen Niederschlag gefunden hat.*

*Folgt man der Auffassung des dortigen Finanzamtes, daß der Schadenersatz von € 588.000,00 der Immobilienertragsteuer zu unterziehen ist, würde dies bei einem Wiederverkauf der EZ ***EZ1*** und dem korrekt anzusetzenden Anschaffungswert von € 543.000,00 hinsichtlich des Schadenersatzes von € 588.000,00 zu einer doppelten Belastung an Immobilienertragsteuer führen, eine Vorgangsweise, welche vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt ist.*

*Im Rahmen eines gerichtlichen Vergleiches vom 7. März 2017 wurde festgestellt, daß sich der anteilige Kaufpreis für die EZ ***EZ1*** von € 271.500,00 um € 31.278,52 auf € 240.221,48 ermäßigt (***GZ1***) sowie der anteilige Schadenersatz von € 294.000,00 sich um € 37.747,60 auf € 256.252,40 verringert (***GZ2***). (Siehe Vergleichsausfertigung Landesgericht Klagenfurt vom 7. März 2017). Demzufolge gelten für alle vorangeführten Anbringen schlußendlich der anteilige Kaufpreis und anteilige Schadenersatzbetrag laut gerichtlichem Vergleich, also jene Beträge, welche die Abgabepflichtige endgültig erhalten hat."*

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf.) und deren Ehegatte, Herr Dkfm. ***P***, sind je zur Hälfte grundbücherliche Miteigentümer der Liegenschaft EZ ***EZ1*** GB ***GB1***, bestehend aus den Grundstücken ***1***, ***2***, ***3*** und .***4*** im unverbürgten Katastralausmaß von zusammen 5.055 m².

Mit Optionsvertrag vom 30.12.2010 boten die Bf. und Herr Dkfm. ***P*** der ***GmbH*** Beratungs- und Handelsgesellschaft m.b.H. (***GmbH*** GmbH) bzw. einem von dieser namhaft zu machenden Dritten an, die Liegenschaft EZ ***EZ1*** GB ***GB1*** um einen Pauschalkaufpreis iHv € 1,052.800,00 inkl. Wertsicherung käuflich zu erwerben.

Die vertragsgegenständlichen Grundstücke lagen in einem Hochwassergefährdungsbereich; zum Zeitpunkt des Abschlusses des Optionsvertrages war hinsichtlich der EZ ***EZ1*** sowie hinsichtlich der benachbarten EZ ***EZ2*** ein öffentliches Hochwasserfreimachungsverfahren anhängig, welches auf Grund eines von der ***GmbH*** GmbH angestregten privaten Hochwasserfreimachungsverfahrens im Jahr 2011 eingestellt wurde.

In Pkt. 8.2. des Vertrages ist festgehalten, dass sich die Vertragsparteien "zu diesem Kaufpreis insbesondere deswegen verstanden [haben], da die Käuferin eine besondere Vorliebe im Bezug

auf den Altbestand des Hauses der Liegenschaft EZ ***EZ1*** KG ***GB1*** hiermit bekundet hat."

In einer (nicht notariell beurkundeten) Zusatzvereinbarung, datiert vom 30.12.2010, ist festgehalten, dass Bedingung für den Abschluss des Kaufvertrages die Veräußerung der im Miteigentum von Dkfm. ***P*** und Frau ***S*** stehenden Grundstücke ***5*** und ***6*** EZ ***EZ2*** je KG ***GB1*** an die ***GmbH*** GmbH ist und dass mit Annahme der Option für die Grundstücke ***5*** und ***6*** automatisch auch die Option hinsichtlich der Liegenschaft EZ ***EZ1*** GB ***GB1*** als angenommen gilt. In dieser Zusatzvereinbarung ist der vereinbarte Kaufpreis für die EZ ***EZ1*** mit € 500.000 beziffert.

Mit Bescheid des Bürgermeisters der Landeshauptstadt Klagenfurt am Wörthersee vom 30.12.2011, ***GZ3***, wurde die Durchführung von Hochwasserschutzmaßnahmen u.a. auf den Grundstücken der EZ ***EZ2*** und EZ ***EZ1***, je GB ***GB1*** bewilligt, zu deren Umsetzung sich die ***GmbH*** GmbH auf ihre Kosten und Gefahr verpflichtete. Die bescheid- und projektgemäße Umsetzung der genehmigten Hochwasserschutzmaßnahmen hatte eine Hochwasserfreistellung der Liegenschaft EZ ***EZ2*** zur Folge.

Aus einer E-Mail des Gesellschafter-Geschäftsführers der ***GmbH*** GmbH, ***H***, vom 14.06.2012 an Dkfm. ***P*** bzw. den beigefügten Anhängen Entwurf „NACHTRAG zum Optionsvertrag vom 30.12.2010" sowie Entwurf „Urkunde" geht hervor, dass der im Optionsvertrag einvernehmlich festgesetzte Kaufpreis infolge der Hochwasserbaumaßnahmen auf € 500.000,-- berichtigt und der Differenzbetrag iHv € 552.800,-- als pauschaler Schadenersatz geleistet werden sollte.

Mit Kaufvertrag vom 04.02.2013 veräußerten die Bf. und Dkfm. ***P*** die Liegenschaft EZ ***EZ1*** GB ***GB1*** mit allen im Grundbuchsauszug ausgewiesenen Grundstücken an den Geschäftsführer der ***GmbH*** GmbH, ***H***, um den Gesamtkaufpreis iHv € 532.000,--.

Mit weiterem Kaufvertrag vom selben Tag wurden u.a. auch die Grundstücke ***5*** und ***6*** EZ ***EZ2*** KG ***GB1*** an die ***GmbH*** GmbH veräußert.

Ebenfalls mit Datum vom 04.02.2013 wurde eine als "Vereinbarung" titulierte Urkunde erstellt, in welcher sich die ***GmbH*** GmbH aus dem Titel eines pauschalen Schadenersatzes für die Wertminderung der verkauften Liegenschaft EZ ***EZ1*** zu einer weiteren Zahlung von € 588.000 (ohne Wertsicherung) an die Bf. und Dkfm. ***P*** verpflichtete (Pkt. 2).

Das Finanzamt beurteilte die Schadenersatzleistung als Gegenleistung für den Verkauf der Liegenschaft, rechnete der Bf. insgesamt einen Betrag iHv € 565.500 (Hälfteanteil lt. Kaufvertrag [wertgesichert € 271.500] und Hälfteanteil "Schadenersatz" € 294.000) als Zufluss aus der Liegenschaftsveräußerung zu, ermittelte die Einkünfte aus der

Grundstücksveräußerung mit 14% des Verkaufserlöses und setzte unter Zugrundelegung des besonderen Steuersatzes von 25% die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen mit € 19.792,50 fest.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf den vorliegenden Akteninhalt, insbesondere die dem BFG vorliegenden Verträge und Vereinbarungen (Optionsvertrag, Zusatzvereinbarung, Kaufverträge betreffend EZ ***EZ1*** und EZ ***EZ2***, Vereinbarung vom 04.02.2013) sowie das Vorbringen des Bf. und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 30 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 idF BGBl. I 22/2012 sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören.

Nach § 30 Abs. 4 Z 2 EStG sind, soweit Grundstücke am 31.03.2012 nicht steuerverfängen waren, als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten anzusetzen.

Ein Grundstück gilt als am 31.3.2012 nicht steuerverfängen iSd. § 30 Abs. 4 EStG (und sohin als "Altvermögen"), wenn an diesem Tag die Spekulationsfrist iSd. § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG vor dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 abgelaufen war (vgl. VfGH 25.9. 2015, G 111/2015, Rz 36). Soweit Grundstücke vor dem 1.4.2012 angeschafft wurden, liegt somit "Altvermögen" vor. Hingegen gilt ein Grundstück als "Neuvermögen", wenn es am 31.3.2012 steuerverfängen war oder nach dem 31.3.2012 angeschafft wurde (s. dazu Jakom/Kanduth-Kristen, EStG 2015, § 30 Rz 47, mwN).

Gem. § 30a Abs. 1 EStG 1988 idF vor StRefG 2015/2016, BGBl I 2915/118, unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 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.

Gemäß § 21 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Erwägungen:

Für die steuerrechtliche Beurteilung kommt es nicht auf die Bezeichnung des Leistungsgrundes durch die Vertragsparteien an, maßgeblich ist vielmehr der wirtschaftliche Gehalt des Sachverhaltes.

Nach dem Wortlaut der Vereinbarung vom 04.02.2013 handelt es sich bei der weiteren Zahlung iHv € 588.000 um einen pauschalen Schadenersatz für die Wertminderung der verkauften Liegenschaft EZ ***EZ1***.

Nach Ansicht des BFG liegt jedoch der gegenständlichen Vereinbarung aus nachstehenden Überlegungen keine Schadenersatzzahlung zu Grunde:

In wirtschaftlicher Betrachtungsweise war der Vertragswille in Bezug auf die gegenständlichen Rechtsgeschäfte darauf ausgerichtet, die genannte Liegenschaft zur weiteren Verwertung an die ***GmbH*** GmbH zu veräußern, wobei die Vertragsparteien auf Grund des im Zeitpunkt der Optionserklärung anhängigen und laut Beschwerdevorbringen im Wesentlichen schon abgeschlossenen Hochwasserfreimachungsverfahrens offensichtlich bei der Festlegung des Kaufpreises hinsichtlich der Liegenschaft EZ ***EZ1*** von einer künftigen Nutzung der Grundstücke als Bauland ausgegangen sind. Tatsächlich ist durch die Einstellung des öffentlichen Hochwasserfreimachungsverfahrens die Liegenschaft EZ ***EZ1*** in der roten Zone (Bauverbot) verblieben, wodurch der im Optionsvertrag festgelegt Kaufpreis nicht erzielt werden hätte können.

Die Rechtsansicht der Bf., dass auf Grund der Einstellung des Hochwasserfreimachungsverfahrens hinsichtlich der EZ ***EZ1*** eine Wertminderung am Veräußerungsobjekt eingetreten sein soll, wird vom BFG nicht geteilt, zumal sich die vertragsgegenständliche Liegenschaft sowohl zum Zeitpunkt des Abschlusses des Optionsvertrages vom 30.12.2010 als auch im Zeitpunkt der Veräußerung am 04.02.2013 in einem Hochwassergefährdungsbereich befand und sowohl im Zeitpunkt der Option als auch der Veräußerung als Grünland gewidmet war. Durch die Einstellung des Verfahrens wurde keine Wertminderung an der Liegenschaft bewirkt. Dass sich die Erwartungen der Vertragsparteien im Hinblick auf ein angestrebtes Bauerwartungsland nicht erfüllt haben, mag zutreffen, ein reeller Schaden ist dadurch jedoch nicht eingetreten.

Ebenso wenig ist nachvollziehbar, dass durch die - nach Erfüllung der mit Wasserrechtsbescheid vom 30.12.2011 auf den Grundstücke ***5*** und ***6*** der EZ ***EZ2*** angeordneten Hochwasserbaumaßnahmen - erlangte Baubewilligung eine Entwertung der angrenzenden Grundstücke ***1***, ***2***, ***3*** und .***4*** eingetreten sein soll. Eine durch die Aufhebung der Bausperre auf der Liegenschaft EZ ***EZ2*** eingetretene Wertsteigerung bedingt nicht „automatisch“ eine Wertminderung der EZ ***EZ1***, wie es die Bf. darzustellen versucht. Insoweit die Bf. den Schaden darin erblickt, dass sie auf Grund des Verbleibens der Liegenschaft in der Bauverbotszone infolge der Hochwasserfreistellung der EZ ***EZ2*** den - im Hinblick auf angestrebtes

Bauerwartungsland - ursprünglich vereinbarten Kaufpreis iHv € 1,052.800 nicht lukrieren hätte können, ist ihr entgegenzuhalten, dass sie letztendlich insgesamt einen Betrag iHv € 1,120.000 im Zusammenhang mit der Veräußerung der gegenständlichen Liegenschaft erhalten hat.

Darüber hinaus war die ***GmbH*** GmbH laut Zusatzvereinbarung vom 30.12.2010 verpflichtet, auch einen Kaufvertrag betreffend die EZ ***EZ1*** abzuschließen oder einen Dritten dafür namhaft zu machen, da mit Annahme der Option für die Grundstücke ***5*** und ***6*** der EZ ***EZ2*** durch die ***GmbH*** GmbH automatisch auch die Option hinsichtlich der Liegenschaft EZ ***EZ1*** als angenommen galt. Diese Vereinbarung wurde nach dem Vorbringen der Bf. getroffen, weil eine erfolgreiche Verwertung der Grundstücke der EZ ***EZ2*** durch die ***GmbH*** GmbH nur durch den Erwerb der Liegenschaft EZ ***EZ1*** möglich war. Vor diesem Hintergrund war die ***GmbH*** GmbH daher augenscheinlich bereit, für den Erwerb der Liegenschaft EZ ***EZ1*** auch einen höheren als den Marktpreis zu bezahlen.

Dass es sich bei der Zahlung iHv € 588.000 nicht um einen Schadenersatz handelt, erschließt sich nicht zuletzt daraus, dass zur Durchführung der hinsichtlich der EZ ***EZ1*** behördlich angeordneten Baumaßnahmen durch die ***GmbH*** GmbH die Zustimmung der Grundeigentümer unbedingt erforderlich war und sich laut Beschwerdevorbringen die ***GmbH*** GmbH „deren Genehmigung für die Hochwassermaßnahmen erkaufte“. Auch im Vorlageantrag wird ausgeführt, dass die Grundeigentümer die privaten Hochwasserfreimachungsmaßnahmen der ***GmbH*** GmbH ohne die Zahlung iHv € 588.000 nicht genehmigt hätten.

Geht man – wie eingangs erwähnt – davon aus, dass das erklärte Ziel der Vertragsparteien zweifellos die Übertragung der in Rede stehenden Grundstücke zum Zwecke der weiteren Verwertung gewesen ist, so kann nach Abwägung der Gesamtumstände der Betrag iHv € 588.000 nur als Teilzahlung des Gesamtkaufpreises angesehen werden.

Dass diese Teilzahlung laut Vereinbarung vom 13.02.2013 als Schadenersatz bezeichnet wird, ändert nichts daran, dass es sich nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung um eine Gegenleistung für die Übertragung der Grundstücke der EZ ***EZ1*** handelt. In dieses Bild fügt sich nicht zuletzt das weitere Vorbringen in der Beschwerde, wonach auf Wunsch des Käufers ***H*** der Betrag iHv € 1,120.000 in einen Kaufpreis von € 532.000 und einen Schadenersatz von € 588.000 gesplittet wurde, nahtlos ein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Anträge auf Entscheidung durch den Senat sowie auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung:

Gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a und b BAO obliegt die Entscheidung dem Senat, wenn dies in der Beschwerde oder im Vorlageantrag (§ 264) beantragt wird.

Nach § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a und b BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Beschwerde oder im Vorlageantrag (§ 264) beantragt wird.

Die Anträge auf Entscheidung über eine Beschwerde durch den Senat sowie auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung sind jeweils in der Beschwerde oder im Vorlageantrag zu stellen (vgl. Ritz, BAO⁷, § 272, Rz. 4 sowie § 274, Rz. 2). Es genügt daher nicht, dass ein Antrag auf Entscheidung durch den Senat in einem (die Beschwerde) ergänzenden Schriftsatz gestellt wird (vgl. VwGH 27.2.2001, Zl. 2000/13/0137; 16.9.2003, Zl. 2000/14/0116; 24.3.2004, Zl. 98/14/179).

Ebenso begründen Anträge auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung, die erst in einem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz gestellt werden, keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung (vgl. VwGH 17.5.2006, Zl. 2004/14/0102; 17.10.2007, Zl. 2006/13/0069; 21.12.2011; Zl. 2008/13/0098; 27.6.2012, Zl. 2008/13/0148).

Im vorliegenden Fall wurden weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag die Entscheidung durch den Senat sowie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt; vielmehr wurden diese Anträge erst in einem ergänzenden Schreiben zum Vorlageantrag vom 30. Jänner 2018 eingebracht.

Demnach besteht kein Rechtsanspruch auf Entscheidung durch den gesamten Senat gemäß § 272 BAO sowie auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 BAO.

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.

Die Lösung der der Entscheidung zu Grunde liegenden Frage, ob ein Teil der Gegenleistung für den Verkauf einer Liegenschaft als Kaufpreis oder als Schadenersatz zu qualifizieren ist, hing im Wesentlichen von den konkreten Umständen des Einzelfalles ab. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag nicht vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 5. Jänner 2022