

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Dkfm. Erwin Baldauf und Mag. Reinhard Eberle Wirtschaftstreuhandgesellschaft OG Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Innsbrucker Straße 8, 6600 Reutte, über die Beschwerde vom 20. Jänner 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Landeck Reutte (nunmehr „Finanzamt Österreich“) vom 16. Dezember 2014 betreffend Einkommensteuer 2010, 2011 und 2012 sowie Umsatzsteuer 2010 und 2011 zur Steuernummer ***Bf-StNr*** zu Recht erkannt:

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

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern 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

I. Verfahrensgang

A. Außenprüfung, Wiederaufnahme, neue Sachbescheide

Als Folge einer Außenprüfung iSd § 147 Abs. 1 BAO betreffend die Einkommensteuer für den Zeitraum 2010 bis 2012 sowie die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2010 bis 2011 (Bericht vom 12.12.2014) wurden seitens des belangten Finanzamtes sowohl Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO wie auch neue Sachbescheide betreffend die geprüften Jahre erlassen. Begründend wurde in sämtlichen Bescheiden auf die

Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht verwiesen. Konkret wurde im Prüfungsbericht gemäß § 150 BAO wie folgt ausgeführt:

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Immobilienertragsteuer 2012

*Mit Kaufvertrag vom 05.10.2012 wurde das Grundstück ***GS1*** im Ausmaß von 1.765 m² mit dem darauf befindlichen Gebäude-***Gasthof*** an die Gesellschaft ***Käufer*** verkauft. Besitzer der Liegenschaft war Herr ***Bf***.*

Der Kaufpreis wurde für das Grundstück samt Gebäude mit EUR 480.000 zuzüglich 20% USt (EUR 96.000) sowie mit EUR 20.000 zuzüglich 20% USt (EUR 4.000) für das Inventar im Kaufvertrag angesetzt.

*Für die Berechnung der Immo-ESt für den ***Gasthof*** wurde seitens des Steuerberaters, Mag. Reinhard Eberle, der Wert des Grundstückes mit EUR 180/m², insgesamt mit EUR 317.700 angesetzt. Der Steuersatz für die Immo-ESt beträgt für das Grundstück 3,5%. Für das Gebäude verbleibt somit ein Wert in Höhe von EUR 162.300. Der Steuersatz für das Gebäude beträgt, nach Abzug des RBW-Gebäude, 25%.*

*Ein von Mag. Reinhard Eberle in seiner Funktion als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für Immobilien erstelltes Gutachten, Stichtag 29.01.2010, erstellt zur Kaufpreisfindung der Liegenschaft ***Gasthof***, weist einen Verkehrswert von EUR 918.000 aus. Im Gutachten wurde der Wertansatz für das Grundstück mit EUR 317.700 (Anteil 33,72%), das Gebäude mit einem Wert von EUR 600.300 (Anteil 66,28%) bewertet.*

Rechtliche Beurteilung der Finanzverwaltung:

*Lt. BP erfolgt die Aufteilung des Kaufpreises nach der Verhältnismethode. Grundlage sind die im Gutachten ermittelten Wertverhältnisse. Der sich dadurch errechnende Preis von Grund und Boden entspricht somit etwa den Werten die in der Kaufpreissammlung enthalten sind. Erhebungen in der Kaufpreissammlung des Finanzamtes ergaben, dass die Preise für zentrumsnahe, unbebaute Grundstücke in ***Ortschaft*** in den Jahren 2010-2012 bei einem maximalen Kaufpreis von EUR 130/m² liegen. Die Besteuerungsgrundlagen für die Immo-ESt stellen sich daher wie folgt dar:*

Gesamter Kaufpreis	EUR 480.000,00	
davon entfallen 34,61% auf Grund	EUR 166.117,65	
davon entfallen 65,39% auf das Gebäude	EUR 313.882,35	
Grundstück		
3,5% Immo-ESt für das Grundstück		EUR 5.814,12
Gebäude		
anteiliger Kaufpreis	EUR 313.882,35	
BW Gebäude	- EUR 7.181,74	
25% Immo-ESt Gebäude	EUR 306.700,61	EUR 76.675,15
SUMME IMMO-EST		EUR 82.489,27

[...]

Tz. 3 PA KFZ-Nutzung

Bei der Prüfung der Privatanteile wurde festgestellt, dass für die private Nutzung der Kraftfahrzeuge bisher kein bzw. nur geringer Privatanteil (im Jahr 2010: - EUR 458) eingebucht wurden. Laut BP werden die Privatanteile mit 35% des gewinnmindernd verbuchten Aufwandes geschätzt.

	2010	2011
Kto. 7440, Leasing 20%	EUR 6.531,99	EUR 6.532,01
....x35% PA, 20% USt	EUR 2.286,20	EUR 2.286,20
Kto. 7440, Leasing 0%	EUR 3.416,24	EUR 3.278,21
Kto. 7265 Leasing 0%	EUR 2.617,20	EUR 1.232,76
Kto. 7270 KFZ-Aufwand 0%	EUR 2.501,25	EUR 2.674,51
	EUR 8.534,69	EUR 7.185,48
....x35% PA	EUR 2.987,14	EUR 2.514,92
abzgl. 17,5% Aufwandskürzung	- EUR 458,00	
Diff. PA 0%	EUR 2.529,15	EUR 2.514,91

Tz. 4 Vorsteuerabzug 2010

*Die Rechnung vom ***Autohaus***, datiert vom 26.01.2010, wurde als KFZ-Aufwand, Kto. 7270, (EUR 1.119,48 netto 20%) mit Vorsteuerabzug gebucht. Der Aufwand steht im Zusammenhang mit dem Fahrzeug Citroen C4. Die Vorsteuer in Höhe von EUR 223,90 sind nicht absetzbar.*

B. Beschwerde

Gegen diese Feststellungen bzw. gegen die darauf gestützten Bescheide wurde seitens des Bf mittels Eingabe der steuerlichen Vertretung vom 15.12.2014 bzw. vom 20.01.2015 Beschwerde erhoben. Begründend wurde wie folgt ausgeführt:

Ad Tz. 1:

*Es ist richtig, dass ich in meiner Funktion als Gutachter/ger. beeid. Sachverständiger die Liegenschaft im Jahr 2010 für die ***Ehegatten Bf*** als Grundlage für einen geplanten Verkauf bewertet habe. Die Verkehrswertermittlung erfolgte damals in Entsprechung der zu diesem Zeitpunkt gängigen Bewertungspraxis mit einer Gewichtung von Sach-/Ertragswert im Verhältnis von 1 zu 3, d.h. der Sachwert hat nur mit einem Anteil von 25% Eingang gefunden in die Verkehrswertermittlung.*

Nach dzt. vorgegebenen Bewertungsstandards wird der Verkehrswert zu 100% vom Ertragswert abgeleitet. Die Sachwertermittlung erfolgt nur mehr für Zwecke der Ermittlung des Erhaltungsaufwandes bzw. der kalk. Gebäudeabschreibung im Rahmen der GOP-Rechnung.

Für ältere Gastronomie- und Beherbergungsobjekte gibt es im Bezirk Reutte (sehr wahrscheinlich in ganz Österreich) kaum mehr Interessenten. Und wenn sich ein ernsthafter Kaufinteressent findet, dann wegen der guten Lage = hoher Wert des Grundstückes und wegen der bestehenden Klientel.

Der Gasthof/das Gebäude ist meist nur das lästige „Beiwagerl“, das mitgekauft werden muss und für das in Zukunft hohe Abbruch- und Entsorgungskosten einkalkuliert werden müssen.

*Dass im gegenständlichen Fall der von uns angesetzte anteilige Kaufpreis für das Grundstück von EUR 180/m² sogar zu gering angesetzt wurde, lässt sich am besten dadurch begründen, dass die Herren ***Käufer*** mit dem Kaufvertrag vom 05.10.2012 nicht nur den ***Gasthof*** von Herrn ***Bf***, sondern auch das unmittelbar anschließende Grundstück ***GS2*** mit 892 m² von Frau ***Bf-Ehegattin*** um einen Preis von EUR 200.000 erworben haben. Der Quadratmeterpreis für dieses Grundstück beträgt somit EUR 224,22.*

*Die Käufer ***Käufer*** sind erfolgreiche Unternehmer in Deutschland und haben den ***Gasthof*** verpachtet. Sie verfolgen einen klaren Plan:*

*Auf dem o.a. Grundstück ***GS2*** lassen sie soeben einen modernen Appartmenthausbau um circa 2 Mio. EUR errichten. Beim ***Gasthof*** haben sie nur die notwendigsten Sanierungsarbeiten durchgeführt, damit ein Fortbetrieb möglich wurde. In absehbarer Zeit wird sicherlich auch der ***Gasthof*** abgerissen und auf dem frei werdenden Grundstück ein Neubau (weitere Appartements mit oder ohne Gastronomie) errichtet.*

*Eine Adaptierung des Bestandes (**Gasthof**) nach den neuesten Erkenntnissen der Bautechnik und unter Einhaltung aller Auflagen ist aus Kostengründen absolut keine denkbare Option.*

Ich darf deshalb festhalten, dass ein mathematisches Herunterrechnen des Wertes meines Verkehrswertgutachtens vom 29.01.2010 (EUR 918.000), das als Verkaufshilfe zu sehen ist, auf den tatsächlichen Kaufpreis von EUR 480.000 und die darauf aufgebaute prozentuelle Aufteilung des letztlich realisierten Kaufpreises in Grund und Boden und Gebäude natürlich eine denk unmögliche Variante darstellt.

Dass es keinen funktionierenden bzw. einen ausschließlich von den Kaufinteressenten diktierten Markt für gebrauchte Gastronomie- und Beherbergungsbetriebe, sehr wohl aber einen verkäuferdominierten für Grundstücke in guter Lage in einem attraktiven Tourismusgebiet gibt, zeigt der vorliegende Fall ganz deutlich.

*Die Käufer hätten gerne die Grundstücke ***GS1 und GS2*** mit insgesamt 2.657 m² als unbebaute, als Tourismusgebiet gewidmete Liegenschaften zu einem Preis von EUR 224 oder mehr erworben, um darauf ihr Wunschobjekt errichten zu können. Der alte ***Gasthof*** musste von ihnen wohl oder übel mit erworben werden, aber dafür hätten sie natürlich niemals mehr als 300 TEUR bezahlt.*

Die Verhältnismethode mag bei bestimmten Kaufkonstellationen durchaus immer noch adäquat sein und zu brauchbaren Verteilungsergebnissen führen. Im gegenständlichen Fall und allen gleich gearteten Immobilientransaktionen führt diese Methode zu einer denk unmöglichen Aufteilung.

Hiermit stellen wir den Antrag auf Korrektur der von uns gewählten Aufteilung des Kaufpreises iHv EUR 480.000 von EUR 317.700 (Grund und Boden) zu EUR 162.300 (Gebäude). Die einzig richtige Aufteilung, auch im Hinblick auf die von den Käufern bereits gestartete Bauoffensive am Nachbargrundstück, erscheint uns folgende:

Grund und Boden: 1.765 m² x EUR 224 = EUR 395.360 und

Gebäude: EUR 84.640

*Es gibt bei realistischer Betrachtung keinen vernünftigen Grund, die Bauparzelle ***GS1***, auf welcher der ***Gasthof*** steht, geringer zu bewerten als das Nachbargrundstück ***GS2***, zumal dieses keine schlechtere Lage/Konfiguration aufweist.*

Die von den Finanzbehörden immer wieder zitierte und für ihre Berechnungen herangezogenen Preise aus der Kaufpreissammlung sind in mehrerer Hinsicht für eine Kaufpreisaufteilung untauglich:

*Erstens kann davon ausgegangen werden, dass in den angeführten Jahren 2010 – 2012 kein annähernd vergleichbares Grundstück (hinsichtlich Lage, Größe und Konfiguration) in ***Ortschaft*** verkauft wurde.*

Zweitens sind in den Kaufpreissammlungen immer auch alle Grundstücksverkäufe im Verwandtschafts-/Bekanntenkreis enthalten und die Kaufpreise bei diesen Transaktionen entsprechen in keiner Weise den Verkehrswerten.

Drittens bilden sich die Preise für Grundstücke – vor allem in attraktiven Lagen – ausschließlich am Markt, d.h. es ist der Regelfall, dass für gut geschnittene Grundstücke mit der entsprechenden Größe in bester Lage durchaus auch doppelt so viel bezahlt wird wie für Kleingrundstücke in einer weniger guten Lage in derselben Gemeinde.

*Viertens ist uns aus unseren ständigen Kontakten mit allen Maklern im Bezirk Reutte bekannt, dass für zentrumsnahe, gut geschnittene Grundstücke in der entsprechenden Größe der Preis in der Gemeinde ***Ortschaft*** zwischenzeitlich bei EUR 300/m² liegt.*

*Es wird durchaus eingeräumt, dass diese Verkäufer-Preisvorstellungen nicht immer erfüllt werden und auch ein gewisser Spielraum für Verhandlungen im obigen Preis enthalten ist. Aber eines gilt als sicher: In Anbetracht der überaus kleinen Anzahl an Grundstücken in ***Ortschaft***, die mit dem gegenständlichen Grundstück vergleichbar sind und überhaupt am Markt angeboten werden, stellt der Wert von EUR 224/m² ein „Schnäppchen“ dar.*

*Fünftens darf angemerkt werden, dass die Käufer (***Käufer***) und die Verkäufer (***Ehegatten Bf***) nicht verwandt/verschwägert sind und deshalb die Kaufpreisaufteilung auf den realen Gegebenheiten basiert. Fremde schenken sich bekanntlich nichts und jeder Partner strebt eine Optimierung seiner Position an.*

*Sechstens muss noch erwähnt werden, dass ausschließlich der Unfalltod des Sohnes der ***Ehegatten Bf*** sie bewogen hat, ihren Betrieb zu verkaufen, und zwar ohne lange Marktsondierung (sonst wäre sicherlich ein höherer Preis für die Grundstücke möglich gewesen). Die ***Ehegatten Bf*** hatten zum Verkaufszeitpunkt beide das Pensionsalter erreicht und wollten nach dem plötzlichen Unfalltod ihres Sohnes und Betriebsnachfolgers möglichst schnell ihr Unternehmerdasein beenden, da ihnen verständlicherweise jede Kraft für die Betriebsweiterführung dadurch abhandengekommen ist.*

*In Anbetracht der zuvor angeführten zahlreichen, nachvollziehbaren Argumente gilt es den Kaufpreis von EUR 480.000 für das Grundstück ***GS1*** einschließlich darauf befindlichem Gebäude ***Gasthof*** (exkl. Inventar) wie folgt aufzuteilen:*

Grund und Boden EUR 395.360

Gebäude EUR 84.640

Ad Tz. 3:

*Mit Ausnahme der in Tz. 4 angeführten Rechnung des ***Autohaus*** wurden für den ebenfalls überwiegend betrieblich genutzten PKW von Frau ***Bf-Ehegattin*** keine PKW-Aufwendungen angesetzt. Beim Leasing für den Klein-PKW wurde in jedem Jahr ein Privatanteil von 35% ausgeschieden. Damit wurden im Endeffekt sogar zu wenig Aufwendungen für die betriebliche Nutzung des PKW Citroen C4 angesetzt. Für einen weiteren Abzug von Privatanteilen bleibt deshalb auch kein Raum.*

C. Beschwerdevorentscheidung

Mittels Beschwerdevorentscheidung vom 19.06.2015 wurden sämtliche Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde – nach einer erneuten Darstellung des Sachverhalts – wie folgt ausgeführt:

1. Beschwerde gegen die Festsetzung der Immo-ESt:

[Darstellung Sachverhalt]

Das Gutachten über die Ermittlung des Verkehrswertes wurde vom Gesellschafter der steuerlichen Vertretung in seiner Funktion als gerichtlich beeideter und zertifizierter Sachverständiger erstellt.

In der Beschwerde wird nunmehr moniert, dass der Kaufpreis für das Grundstück von EUR 180/m² zu gering bemessen worden sei und werde nach den derzeitigen Bewertungsstandards der Verkehrswert zu 100% vom Ertragswert abgeleitet. Das Gutachten über die Ermittlung des Verkehrswertes wurde durch das Finanzamt Landeck Reutte einer Prüfung unterzogen und hegt das Finanzamt Landeck Reutte keinerlei Bedenken gegen den im Gutachten berechneten Verkehrswert.

*Entgegen der Ausführung des Bf erachtet das Finanzamt Landeck Reutte den dem Gutachten zugrunde gelegten Wert des Grundstückes mit EUR 180/m² keinesfalls als zu nieder bemessen. Es ist zutreffend, dass im Jahr 2012 ein benachbartes Grundstück [Anmerkung des erkennenden Richters: gemeint ist wohl jenes von Frau ***Bf-Ehegattin***] um einen höheren Preis verkauft wurde, das Finanzamt Landeck Reutte geht jedoch davon aus, dass es sich hierbei um einen einmalig überdurchschnittlich erzielten Preis handelte, zumal circa einen Monat nach*

diesem Verkauf ein benachbartes Grundstück um EUR 89,68/m² verkauft wurde. Vergleicht man die beiliegenden Auszüge der Kaufpreissammlung, ist ersichtlich, dass ein m²-Preis von EUR 180 entgegen den Ausführungen des Bf eher am oberen Ende anzusiedeln ist und ein solcher keinesfalls zu gering bemessen ist.

Rechtlich gilt es auszuführen:

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH hat die Aufteilung des Kaufpreises einer bebauten Liegenschaft nach streng objektiven Kriterien zu erfolgen. Hierzu ist jeweils der Verkehrswert des bloßen Grund und Bodens einerseits und des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (Methode des Sachwertes). Der Aufteilung des Kaufpreises nach dem Sachwertverhältnis liegt die Auffassung zugrunde, dass der Ertrag durch das bebaute Grundstück insgesamt erwirtschaftet wird und der Ertragswert daher wiederum nach dem Sachwertverhältnis dem GuB einerseits und dem Gebäude andererseits zuzuweisen ist.

Eine Differenzrechnung, bei welcher der Wert des GuB vom Gesamtkaufpreis in Abzug gebracht wird, führt in der Regel nicht zu einer den Wertverhältnissen entsprechenden Aufteilung (vgl. VwGH 29.04.2010, 2008/15/0111, VwGH 04.06.2003, 99/13/0238). Die Differenzmethode kann nur in jenen Fällen zu einem wirklichkeitsnahen Ergebnis führen, in denen der Wert von Grund und Boden unbedenklich festgestellt werden kann und überdies der tatsächliche Kaufpreis für die bebaute Liegenschaft weitestgehend ihrem Verkehrswert entspricht. Treffen diese beiden Voraussetzungen nicht zu, so ist der Methode des Sachwertes der Vorzug zu geben (vgl. VwGH 19.12.2013, 2012/15/0033).

Gegenständlich wurde die verkaufte Liegenschaft samt darauf befindlichem Gebäude vom Gesellschafter der steuerlichen Vertretung in seiner Funktion als gerichtlich beeideter und zertifizierter Sachverständiger bewertet. Demnach beträgt der Verkehrswert der Liegenschaft EUR 918.000 (Grundstücksanteil 33,72%, Gebäudeanteil 66,28%). Aufgrund der nunmehr vorliegenden Beschwerde wurde das Gutachten einer Prüfung unterzogen und stellte das Finanzamt Landeck Reutte fest, dass entgegen den Ausführungen des Bf keinerlei Bedenken gegen den im Gutachten ermittelten Verkehrswert vorhanden sind.

Der tatsächlich bezahlte Kaufpreis betrug EUR 480.000 (zuzüglich 20% USt – EUR 96.000) sowie EUR 20.000 (zuzüglich 20% USt – EUR 4.000) für das Inventar. Der Kaufpreis entspricht daher nicht (weitestgehend) dem Verkehrswert und es ist folglich der Kaufpreis mittels Methode des Sachwertes, wie gegenständlich geschehen, aufzuteilen.

2. Beschwerde gegen den Ansatz von Privatanteilen für die Nutzung von Kraftfahrzeugen

Sachverhalt:

*Im Betriebsvermögen des ***Gasthof*** wurden die Fahrzeuge Citroen C4 sowie Lancia Phedra geführt und die Kosten als Betriebsausgaben angesetzt. Bei der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass nur im Jahr 2010 geringfügige Privatanteile für die Nutzung des Fahrzeuges Citroen C4 angesetzt wurden. Von den Kosten des Fahrzeuges Lancia Phedra wurden keine Privatanteile ausgeschieden.*

Rechtlich gilt es auszuführen:

Der im Beschwerdebegehren vorgebrachte Sachverhalt, dass in jedem Jahr für den Klein-PKW 35% als Privatanteil ausgeschieden wurden, entspricht nicht der Realität. Im Jahr 2010 wurden EUR 1.309,92, im Jahr 2011 EUR 1.232,76 als Leasingaufwand für das Fahrzeug Citroen C4 angesetzt. Die laufenden Kosten für das Fahrzeug wurden ebenfalls gewinnmindernd verbucht, wie der Feststellung zu Tz. 4 des BP-Berichtes zu entnehmen ist. Da seitens des Bf kein Fahrtenbuch über die betrieblichen und privaten Fahrten geführt wurde und im Beschwerdebegehren keine Angaben, Berechnungen und Begründungen zur Höhe eines, von der im BP-Bericht festgesetzten, abweichenden Privatanteiles angegeben wurden, war die Höhe des Privatanteiles mit dem im Beschwerdebegehren behaupteten bisherigen Ansatz von 35% des Aufwandes zu schätzen.

D. Vorlageantrag

Gegen diese Entscheidung des belangten Finanzamtes wurde durch den Bf mittels Eingabe seiner steuerlichen Vertretung vom 07.07.2015 ein Vorlageantrag eingebracht. Begründend wurde zunächst auf das Vorbringen in der Beschwerde verwiesen, um dann zusätzlich wie folgt auszuführen:

Ad 1) Festsetzung Immo-EST:

Zur Präzisierung erscheint noch Folgendes von Bedeutung:

Es ist richtig, dass mein Gutachten des Jahres 2010 (damalige gängige Bewertungspraxis: Ableitung des Verkehrswertes aus einem gewichteten Sachwert = 25% und Ertragswert = 75%) einen Verkehrswert von EUR 918.000 auswies. Auch in meinem Gutachten vom 29.01.2010 spielte der Sachwert nur eine untergeordnete Rolle. Die Berechnung des Sachwertes erfolgte primär für Zwecke der Findung der Basis für die Erhaltungsaufwendungen im Rahmen der Ermittlung des Ertragswertes/GOP. Das Schwergewicht bei Gutachten von Gastro-Liegenschaften lag auch bereits im Jahr 2010 auf dem Ertragswert. Nach neuesten Vorgaben für Gutachter darf der Verkehrswert nur mehr vom Ertragswert abgeleitet werden.

Dieser Gutachtenswert konnte aber leider am Markt nur zu circa 50% (Nettoverkaufspreis EUR 480.000) realisiert werden, weil es keinen funktionierenden Markt für gebrauchte Gastro-Immobilien im Bezirk Reutte gibt.

In dem von der Behörde zitierten VwGH-Erkenntnis 2012/15/0033 vom 19.12.2013 hat das Höchstgericht die vorliegenden Gutachten nicht anerkannt, weil der tatsächlich erzielte Versteigerungserlös nicht sachgerecht zwischen Boden- und Gebäudewert aufgeteilt wurde.

Aus meiner jüngsten Bewertungspraxis für die Gerichte darf ich berichten, dass ich den Verkehrswert von drei Hotelobjekten mit Gebäuden, die im Schnitt 30-40 Jahre alt waren, aus dem Bodenwert abzüglich Abbruch- und Entsorgungskosten ermitteln musste. Und selbst für diese absoluten Minimalwerte konnte erst nach mehrmaligen Anläufen ein Käufer gefunden werden.

Damit soll nur zum Ausdruck gebracht werden, dass bei immer mehr Gastro-/Hotelliegenschaften, die in die Jahre gekommen sind, nur mehr die Differenzmethode ein der Lebenserfahrung entsprechendes Ergebnis vermitteln kann.

Bei genauerer Betrachtung überrascht dieses Faktum nicht, weil der Lebenszyklus von Gastronomie-/Beherbergungsbetrieben stetig kürzer geworden ist. Hotelliegenschaften aus den 60er bis 80er Jahren sind regelmäßig sehr großzügig bemessen, sodass sie für eine alternative Nutzung (Wohnbauprojekte etc.) sehr gut geeignet sind. Wohnbauträger sind auch jene, die fast immer die höchsten Grundpreise zahlen.

Was liegt also näher, als derartige Objekte anzukaufen, einen Abbruchbescheid bei der Baubehörde zu beantragen und auf der frei gewordenen Fläche ein Wohnbauprojekt zu realisieren. Der Wechsel der Widmungskategorie (Tourismusgebiet in Wohngebiet) stellt dabei kaum eine Hürde dar (beides sind Baulandwidmungen, innerhalb derer ohne große Schwierigkeiten gewechselt werden kann). Auch wenn es, vor allem für die betroffenen Eigentümer von älteren Hotelliegenschaften, schwer einzusehen ist, dass ihre großen Baukomplexe eher eine Belastung denn ein Wertobjekt darstellen, zeigt der Markt schonungslos die Realität auf.

Die älteren Hotelkomplexe weisen Raumeinteilungen auf, die nicht mehr zeitgemäß sind und auch keine Veränderungen ermöglichen, ohne mit großem Mitteleinsatz die Statik mit Ober-/Untergängen zu verstärken. Dieser Realität müssen wir als Gutachter verstärkt Rechnung tragen und auch die Finanz und die Höchstgerichte werden sich diesem klaren Markttrend nicht verschließen können.

*Die Beweggründe (primär der Tod des Sohnes /Betriebsnachfolgers) der ***Ehegatten Bf***, diesen Verkauf trotzdem zu tätigen, wurden ausführlich im Schriftsatz vom 15.12.2014 dargelegt.*

*Dass die Grundstücksbewertung mit EUR 224/m² sehr wohl der Realität entspricht, zeigt sich schlicht und ergreifend daran, dass der im Wirtschaftsmagazin Gewinn jährlich veröffentlichte Grundpreisspiegel 2015 für ***Ortschaft*** Werte von EUR 180 bis 230/m² - Tendenz weiterhin steigend - ausweist. Die jährlich für alle 2.102 österreichischen Gemeinden erstellte Grundpreis-Übersicht ist eine Mischung aus Preisangaben von Gemeinden, echten Kaufpreisdaten aus den Grundbüchern, Maklerangaben und der statistischen Berechnung der Technischen Universität Wien und damit gänzlich unverfänglich. Diese Daten sollen zukünftig auch für eine kostengünstige Berechnung der Immobilien-Ertragsteuer (um den Gutachter einzusparen) herangezogen werden (Presseaussendung des Bundesministeriums für Finanzen).*

Der Vollständigkeit halber sei noch erwähnt, dass das in Rede stehende Grundstück eine Kerngebietswidmung aufweist, damit dichter verbaut werden kann und somit nochmals höher bewertet werden kann. Der von uns im offenen Bp-Verfahren beantragte Quadratmeterpreis von EUR 224 stellt damit unter Berücksichtigung aller vorangeführten Fakten ein absolutes Minimum dar.

Univ.-Prof. Dr. Reinhold Beiser, SWK-Sonderheft Jänner 2013 (Die neue Immobilienbesteuerung idF AbgÄG 2012, Seite 28, Rz 41) empfiehlt ausdrücklich eine Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden aus Rechtssicherheitsgründen bereits im Kaufvertrag. In der Fußnote verweist er auch darauf, dass die angewandte Differenzmethode (der aus Vergleichspreisen sicher ermittelte Bodenwerte wird vom Gesamtkaufpreis abgezogen, um den Gebäudewert zu ermitteln) sehr wohl zulässig ist, wenn das Gesamtentgelt für das Grundstück marktkonform ermittelt wurde und überdies der tatsächliche gesamte Kaufpreis für die bebaute Liegenschaft weitestgehend ihrem Verkehrswert entspricht.

*Die vom Finanzamt angewandte Verhältnismethode ergibt im gegenständlichen Fall einen Grundstückspreis von EUR 94,12/m² für ein Grundstück mit Kerngebietswidmung in bester Lage im Hauptort des Tals und ist damit im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, weil sie ein Ergebnis zeitigt, das allen Erfahrungen des Wirtschaftslebens widerspricht. Dass diese Verteilungsmethode nur falsch sein kann, zeigt sich schon beim einfachen Vergleich mit den Quadratmeterpreisen lt. Wirtschaftsmagazin Gewinn 2015 für ***Ortschaft*** (EUR 180 – 230).*

*Nochmals erwähnt sei in diesem Zusammenhang das Faktum, dass die Käufer der Hotelliegenschaft das Nachbargrundstück ***GS2*** mit 892 m² um einen Quadratmeterpreis von EUR 224,22 gekauft haben.*

Da es im gegenständlichen Bescheidbeschwerdeverfahren inhaltlich ja nur um die sachgerechte Aufteilung des Kaufpreises von EUR 480.000 geht, erscheint uns aus den vielen zuvor zitierten Gründen die Aufteilung des Kaufpreises in einen Grundanteil von EUR 395.360 (EUR 224/m²) und einen Gebäudeanteil von EUR 84.640 (Buchwert zum Verkaufszeitpunkt EUR 7.181,74) jedenfalls marktkonform und allen Erfahrungen des täglichen Wirtschaftslebens entsprechend.

Ad 2) PA KFZ

*Der von der Finanz festgesetzte PA von 35% für die Firmenfahrzeuge entspricht in keiner Weise den tatsächlich getätigten Privatfahrten, zumal die ***Ehegatten Bf*** nachweislich 12-14 Stunden täglich im Betrieb beschäftigt waren. Den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend, erscheint ein Privatanteil von 10% als Maximalansatz gerechtfertigt.*

Die Beschwerde wurde von der belangten Behörde am 21.08.2016 an das Bundesfinanzgericht (in der Folge „BFG“) vorgelegt.

Mittels Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28. März 2022 wurde die Beschwerde per 01.04.2022 in die Zuständigkeit der Geschäftsabteilung des Richters ***R*** übertragen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**1. Sachverhalt****A. Immobilienertragsteuer**

Mit Kaufvertrag vom 05.10.2012 wurde das Grundstück ***GS1*** (Grundstücksgröße von 1.765 m², bebaut mit dem ***Gasthof***) vom Bf um EUR 480.000 zuzüglich 20% USt (EUR 96.000) veräußert. Die vom Bf für Zwecke der Berechnung der Immobilienertragsteuer vorgenommene Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden (EUR 317.700, d.h. EUR 180/m²) und Gebäude (EUR 162.300, Differenz zwischen dem Wertansatz für GuB und dem Kaufpreis) wurde im Rahmen einer Außenprüfung nicht anerkannt und es wurde eine abweichende Aufteilung vorgenommen (EUR 166.117,65 entfallend auf GuB (34,61%), EUR 313.882,35 entfallend das Gebäude (65,39%)).

Die vom belangten Finanzamt vorgenommene Aufteilung beruht auf den einem Gutachten zur Ermittlung des Verkehrswertes des fraglichen Grundstückes vom 29.01.2010 entnommenen Wertverhältnissen von Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits. In diesem Gutachten wurde für das vom Bf veräußerte Grundstück ein Verkehrswert von EUR 918.000 ermittelt. Dieser Verkehrswert ergibt sich aus einem gewichteten Verhältnis von Sachwert (25%) und Ertragswert (75%), wobei der Bodenwert mit einem Betrag von EUR 317.700 (d.s. EUR 180/m²) festgelegt wurde. Dieser Betrag wurde vom Bf in der ursprünglichen Kalkulation unverändert für die Berechnung der Immobilienertragsteuer herangezogen. Im Rahmen der Beschwerde wurde vorgebracht, dass dieser Quadratmeterpreis nicht angemessen und stattdessen ein Quadratmeterpreis von EUR 224 der Kalkulation zugrunde zu legen sei.

B. Privatanteil KFZ

Im Betriebsvermögen des Bf wurden in den streitgegenständlichen Jahren zwei Fahrzeuge, nämlich ein Lancia Phedra (Kleinbus gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse) und ein Citroen C4 geführt. Im Rahmen der Außenprüfung wurde festgestellt, dass für die betrieblich genutzten KFZ kein bzw. lediglich ein zu geringer Privatanteil berücksichtigt wurde. Es wurde demnach seitens des belangten Finanzamtes ein Privatanteil von 35% im Schätzwege ermittelt und festgesetzt. Seitens des Beschwerdeführers wurden weder ein Fahrtenbuch noch sonstige Unterlagen zum Nachweis des tatsächlichen Privatanteiles vorgebracht.

2. Beweiswürdigung

Der obig dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem elektronisch vorgelegten Akteninhalt und ist zwischen den Parteien unstrittig. Streitgegenständlich sind lediglich die für die Berechnung der Immobilienertragsteuer erforderliche Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits (Punkt „Immobilienenertragsteuer“) bzw. die Höhe des Privatanteils iZm den im Betriebsvermögen stehenden KFZ (Punkt „Privatanteil KFZ“).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

A. Immobilienertragsteuer

a. Rechtsgrundlage

§ 4 Abs. 3a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 lautet auszugsweise:

(3a) Für Grundstücke im Sinne des § 30 Abs. 1, die einem Betriebsvermögen zugehören, gilt Folgendes:

[...]

3. Bei der Veräußerung von Grund und Boden des Anlagevermögens gilt Folgendes:

a) Der Veräußerungsgewinn kann pauschal nach § 30 Abs. 4 ermittelt werden, wenn der Grund und Boden am 31. März 2012 nicht steuerverfangen war.

[...]

§ 30 Abs. 4 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 lautet auszugsweise:

(4) Soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, sind als Einkünfte anzusetzen:

[...]

2. In allen übrigen Fällen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten.

§ 30a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 lautet auszugsweise:

(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:

[...]

b. Erwägungen

Strittig ist im konkreten Fall die Aufteilung des Kaufpreises zur korrekten Berechnung der Immobilienertragsteuer. Gemäß § 4 Abs. 3a EStG 1988 kann der Veräußerungsgewinn – soweit auf Grund und Boden entfallend – gemäß § 30 Abs. 4 EStG pauschal ermittelt werden, sofern der Grund und Boden zum 31.03.2012 nicht steuerverfangen war. Dies ist im konkreten Fall unzweifelhaft erfüllt (keine Gewinnermittlung nach § 5, kein Umlaufvermögen, Ablauf der Spekulationsfrist des § 30 idF vor 1. StabG 2012) bzw. wird von den beteiligten Parteien auch nichts Abweichendes vorgebracht. Der auf Grund und Boden entfallende Veräußerungsgewinn kann daher pauschal (d.h. auf Basis des Unterschiedsbetrages zwischen dem auf GuB entfallenden Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten) mit 3,5% besteuert werden.

Im Kern stützt sich die Argumentation der steuerlichen Vertretung des Bf auf zwei Argumente:

- Erstens, dass für Zwecke der Aufteilung des Kaufpreises im konkreten Fall (bzw. in vergleichbaren Fällen) die Differenzmethode anzuwenden sei.

- Zweitens, dass für die Berechnung des Anteils von Grund und Boden am Verkaufspreis ein Quadratmeterpreis von EUR 224 (anstelle von EUR 180) heranzuziehen sei.

Anwendung der Differenzmethode zur Aufteilung des Kaufpreises

Im Rahmen des bisherigen Vorbringens wird von der steuerlichen Vertretung des Bf zu diesem Thema – auszugsweise – wie folgt ausgeführt:

„Ich darf deshalb festhalten, dass ein mathematisches Herunterrechnen des Wertes meines Verkehrswertgutachtens vom 29.01.2010 (EUR 918.000), das als Verkaufshilfe zu sehen ist, auf den tatsächlichen Kaufpreis von EUR 480.000 und die darauf aufgebaute prozentuelle Aufteilung des letztlich realisierten Kaufpreises in Grund und Boden und Gebäude natürlich eine denkunmögliche Variante darstellt.“

„Die Verhältnismethode mag bei bestimmten Kaufkonstellationen durchaus immer noch adäquat sein und zu brauchbaren Verteilungsergebnissen führen. Im gegenständlichen Fall und allen gleich gearteten Immobilientransaktionen führt diese Methode zu einer denkunmöglichen Aufteilung.“

„Damit soll nur zum Ausdruck gebracht werden, dass bei immer mehr Gastro-/Hotelliegenschaften, die in die Jahre gekommen sind, nur mehr die Differenzmethode ein der Lebenserfahrung entsprechendes Ergebnis vermitteln kann.“

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa das Erkenntnis vom 19.12.2013, 2012/15/0033) hat die Aufteilung eines Kaufpreises einer bebauten Liegenschaft nach streng objektiven Maßstäben zu erfolgen. Hierzu ist jeweils der Verkehrswert des bloßen Grund und Bodens einerseits und des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (Methode des Sachwertverhältnisses).

Der Aufteilung des Kaufpreises nach dem Sachwertverhältnis liegt die Auffassung zu Grunde, dass der Ertrag durch das bebaute Grundstück insgesamt erwirtschaftet wird und der Ertragswert daher wiederum nach dem Sachwertverhältnis dem Boden einerseits und dem Gebäude andererseits zuzuweisen ist.

Eine Differenzrechnung, bei welcher der Wert des Bodens vom Gesamtkaufpreis in Abzug gebracht wird, führt in der Regel nicht zu einer den Wertverhältnissen entsprechenden Aufteilung (vgl. zum Ganzen die Erkenntnisse des VwGH vom 29.04.2010, 2008/15/0111, und vom 04.06.2003, 99/13/0238).

Die Differenzmethode, bei der nach Feststellung des Wertes von Grund und Boden der Gebäudewert als "Restgröße" ermittelt wird, kann nur in jenen Fällen zu einem wirklichkeitsnahen Ergebnis führen, in denen der Wert von Grund und Boden (unter Berücksichtigung des wertbeeinflussenden Umstandes der Bebauung) unbedenklich

festgestellt werden kann und überdies der tatsächliche gesamte Kaufpreis für die bebaute Liegenschaft weitestgehend ihrem Verkehrswert entspricht.

Treffen diese beiden Voraussetzungen nicht zu, so ist der Methode des Sachwertverhältnisses der Vorzug zu geben, wobei der Verkehrswert der gesamten Liegenschaft festgestellt, in seine beiden Komponenten Gebäudewert und Wert von Grund und Boden aufgeteilt und in diesem Verhältnis mit dem tatsächlichen Kaufpreis verglichen bzw. zu diesem in Relation gesetzt wird. Mit dieser Methode wird vermieden, dass das Wertverhältnis zwischen Gebäudewert und Wert von Grund und Boden in jenen Fällen unrealistisch verzerrt wird, in denen der tatsächlich erzielte Veräußerungspreis vom Verkehrswert abweicht (vgl. dazu grundlegend bereits das Erkenntnis vom 07.09.1990, 86/14/0084).

Im gegenständlichen Fall wurde im Rahmen eines Gutachtens zur Ermittlung des Verkehrswertes des Grundstücks, welches zur Unterstützung des Verkaufs durch den Steuerberater des Bf in seiner Eigenschaft als allgemein beeideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger für Immobilien erstellt wurde, ein Verkehrswert von EUR 918.000 ermittelt (Datum des Gutachtens – 29.01.2010). Eine Verringerung des Verkehrswertes des Grundstücks im Zeitraum von der Erstellung des Gutachtens im Jänner 2010 bis zum Verkauf des Grundstücks im Oktober 2012 von EUR 918.000 auf einen Betrag von rund EUR 480.000 wurde vom Bf nicht behauptet bzw. liegen hierzu keine Indizien vor. Selbst der im Gutachten vom 29.01.2010 ermittelte Ertragswert (als niedrigster der drei ermittelten Werte – Sachwert, Ertragswert, Verkehrswert) liegt mit EUR 885.714 weit über dem tatsächlich erzielten Verkaufserlös.

Dass der Verkehrswert im konkreten Fall nicht mit dem erzielten Verkaufserlös übereinstimmt, ist zudem auch dem Vorbringen des Bf zu entnehmen, wonach der Verkauf aufgrund eines tragischen Todesfalls des Sohnes und Betriebsnachfolgers ohne lange Marktsondierung erfolgt sei. Es ist völlig verständlich und nachvollziehbar, dass in einer solchen Situation nicht die Maximierung des Verkaufserlöses im Vordergrund steht. Zugleich deutet es – in realitätsnaher Betrachtung – allerdings auch darauf hin, dass der Verkaufspreis auch aus diesem Grund nicht weitestgehend dem Verkehrswert entspricht.

Auf Basis der obigen Ausführungen ist somit festzuhalten, dass die vom VwGH in ständiger Rechtsprechung aufgestellten Kriterien für die Anwendung der Differenzmethode (unbedenkliche Feststellung des Wertes von Grund und Boden **sowie** weitestgehende Übereinstimmung zwischen tatsächlich erzielttem Kaufpreis und Verkehrswert) im konkreten Fall **nicht erfüllt** sind. Die vom Finanzamt vorgenommene Aufteilung des Kaufpreises mittels der Methode des Sachwertverhältnisses ist somit nicht zu beanstanden.

In diesem Zusammenhang ist außerdem noch auf die Ausführungen von *Prodinger/Ziller* (in *Prodinger/Ziller*, Immobilienbewertung im Steuerrecht, 4. Aufl. 2020, 6. Wertermittlung, S 180) hinzuweisen, die unter Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH (VwGH vom 31.05.1994,

91/14/0098) ausführen, dass der Verkehrswert eines Gesamtobjektes zwar durchaus nach der Ertragswertmethode zu ermitteln sein kann, jedoch das Verhältnis der Sachwerte von Grund und Boden und Gebäude für die Aufteilung des Kaufpreises heranzuziehen ist.

Anpassung des für die Berechnung heranzuziehenden Quadratmeterpreises

Zusätzlich wird vom Bf vorgebracht, dass der im Gutachten vom 29.01.2010 für die Berechnung des Bodenwertes angesetzte Quadratmeterpreis von EUR 180, der auch für die Zwecke der ursprünglichen Berechnung der Immobilienertragsteuer durch den Bf herangezogen wurde, zu gering sei und dass vielmehr ein Quadratmeterpreis von EUR 224 den tatsächlichen Verhältnissen entspreche. Dazu verweist er begründend auf den Verkauf des Nachbargrundstückes durch die Gattin des Bf an dieselben Käufer, die auch das Grundstück des Bf erworben haben.

Dazu ist zunächst auszuführen, dass das benachbarte Grundstück im Zeitpunkt des Verkaufes unbebaut war. Genau dieser Umstand rechtfertigt – sowohl nach den Ausführungen im Verkehrswertgutachten, in dem vom ursprünglich angesetzten Wert von EUR 200/m² ein Bebauungsabschlag vorgenommen wurde, wie auch nach den Ausführungen in der Beschwerde, wonach die Bebauung eines Grundstückes in Fällen wie dem gegenständlichen als „lästiges Beiwagerl“ bezeichnet wird – in realitätsnaher Betrachtung einen höheren Kaufpreis für unbebaute Grundstücke. Zusätzlich ergibt sich aus der vom belangten Finanzamt ins Treffen geführten Kaufpreissammlung für ***Ortschaft*** für die Jahre 2010 bis 2012, dass ein Quadratmeterpreis von EUR 180 – in Übereinstimmung mit den Ausführungen des belangten Finanzamtes – am oberen Ende der Skala anzusiedeln ist.

Wenn der Bf im Vorlageantrag darauf hinweist, dass der Grundpreisspiegel 2015 für ***Ortschaft*** Werte von EUR 180-230/m² aufweist, so ist darauf zu antworten, dass dadurch für das streitgegenständliche Jahr 2012 nichts zu gewinnen ist. Zudem wäre der Betrag von EUR 180/m² selbst in diesem Grundpreisspiegel eines deutlich späteren Jahres noch im Rahmen.

Zur vom Bf an der Kaufpreissammlung geäußerten Kritik (siehe dazu oben das Beschwerdevorbringen, Punkt „I. B. Ad Tz. 1“) ist ebenfalls auf die Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 19.03.2002, 97/14/0034) zu verweisen:

Auf die Vollständigkeit der amtlichen Kaufpreissammlung kommt es indes nicht an. Entscheidend ist vielmehr, dass daraus ein (repräsentativer) Querschnitt der im fraglichen Gebiet getätigten Verkäufe hervorgeht. Anhaltspunkte dafür, dass dies im Beschwerdefall nicht zugetroffen haben könnte, ergaben sich gegenständlich nicht.

Beweise dafür, dass die Kaufpreissammlung im konkreten Fall nicht repräsentativ ist, wurden vom Bf nicht vorgebracht. Wenn in der Beschwerde auf die „ständigen Kontakte zu allen

Maklern im Bezirk Reutte“ hingewiesen und basierend darauf ausgeführt wird, dass der Quadratmeterpreis in ***Ortschaft*** zwischenzeitlich (d.h. wohl zum Zeitpunkt der Beschwerde und somit im Dezember 2014) bei EUR 300 liegt, so ist darauf hinzuweisen, dass dieses Vorbringen nicht mit Beweisen unterfüttert wurde und überdies die im Dezember 2014 möglicherweise erzielbaren Preise die Situation im streitgegenständlichen Jahr nicht zu beeinflussen vermögen. Zusätzlich räumt der Bf schon im nächsten Absatz der Beschwerde ein, dass diese Preisvorstellungen am Markt wohl nicht erzielbar sind und einen gewissen Verhandlungsspielraum beinhalten.

Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes besteht somit keine Veranlassung, von dem im Rahmen des Gutachtens ermittelten bzw. auch für die ursprüngliche Berechnung herangezogenen Quadratmeterpreis von EUR 180 abzugehen.

Im Ergebnis ergibt sich somit, dass die Berechnung der Immobilienertragsteuer durch das belangte Finanzamt (siehe oben, Punkt I. A. Tz. 1 „Immobiliensteuer 2012“) nicht zu beanstanden ist und die Anwendung der Methode des Sachwertverhältnisses – im konkreten Fall – der ständigen Rechtsprechung des VwGH entspricht.

Der Beschwerde war somit in diesem Punkt der Erfolg zu versagen.

B. Privatanteil KFZ

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Betriebsausgaben, die nicht nachgewiesen werden oder nicht glaubhaft gemacht werden können, sind gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Insoweit KFZ-Aufwendungen nicht durch den Betrieb veranlasst sind, sind sie als Privatanteil auszuscheiden. Sofern der Privatanteil nicht durch entsprechende Unterlagen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird, ist dieser im Schätzweg zu ermitteln.

Im Hinblick auf den Umstand, dass im gegenständlichen Fall im Zuge der Prüfung für den gesamten Prüfungszeitraum weder Fahrtenbücher noch sonstige Aufzeichnungen über die betrieblich und privat gefahrenen Kilometer des Bw. vorgelegt wurden, war die Abgabenbehörde gemäß § 184 BAO zur Schätzung des Anteiles der privaten Fahrten berechtigt (siehe z.B. VwGH 16.9.1970, 0373/70). Streit besteht über die Höhe des Privatanteils.

Wenn die steuerliche Vertretung des Bf im Vorlageantrag anführt, dass für einen Privatanteil von mehr als 10% kein Raum bleibt, da die ***Ehegatten Bf*** nachweislich 12-14 Stunden täglich im Betrieb beschäftigt waren, so ist auch in diesem Punkt auf die Rechtsprechung des VwGH hinzuweisen, wonach derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung

verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (vgl. etwa das Erkenntnis des VwGH vom 25.02.2004, 2003/13/0147). Zudem wurde betreffend die vorgebrachte „nachweisliche Beschäftigung von 12-14 Stunden täglich“ eben gerade kein Nachweis zu diesem Punkt erbracht.

Dennoch ist dem Bf dahingehend zuzustimmen, dass die Schätzung eines Privatanteiles von 35% für beide PKW etwas überhöht ist. In Anbetracht des im Jahr 2010 für das Fahrzeug „Citroen C4“ angesetzten Privatanteils von 17,5% und der Schätzung des belangten Finanzamtes von 35% erscheint ein Privatanteil für beide KFZ – im Mittelweg – von 25% sachgerecht.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt teilweise stattzugeben. Die Berechnung für die Jahre 2010 und 2011 ist den beigegeführten Berechnungsblättern zu entnehmen.

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 gegenständliche Entscheidung folgt vollinhaltlich der obig zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine über die in diesem Erkenntnis entschiedene Rechtsfrage hinausgehende Fragestellung liegt hier nicht vor, weshalb eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 22. Juni 2022