

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Angelegenheit der Parteien ***Bf1*** (Beschwerdeführer), vertreten durch die KRW Kärnten Steuerberatungsgesellschaft mbH, 9500 Villach und Finanzamt Österreich als Amtspartei und als Gesamtrechtsnachfolger des ***FA*** über die Beschwerde vom 6.8.2018

gegen den Bescheid des ***FA*** vom 4.7.2018 betreffend Einkommensteuer 2014

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

104.850,29 €.....Einkünfte aus Gewerbebetrieb

23.191,74 €.....NSA SVA d gew Wirtschaft

-101,12 €.....Werbungskosten

23.090,62 €.....NSA-Einkünfte

15.284,24 €.....V+V

143.225,15 €.....Gesamtbetrag der Einkünfte

-60 €.....Sonderausgaben § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988

-273,72 €.....Kirchenbeitrag

-27.772,69 €.....Verlustabzug

115.118,74 €.....Einkommen

115,118,74 €.....Einkommen

2.132,53 €.....ausländische Pensionseinkünfte

117.251,27 €.....Bemessungsgrundlage Durchschnittssteuersatz

48.860,64 €..... $(117.251,27 \text{ €} - 60.000) \times 0,5 + 20.235$

41,67 %.....Durchschnittssteuersatz 48.860,64/ 117.251,27x 100

20,84 %Hälftensteuersatz

4.970,51 €..... Durchschnittssteuersatz 41,67% von 11.928,26 € (Einkommen
.....115.118,74 €- 103.190,48 € Betriebsaufgabegewinn ohne Boden)

21.504,90 €.....Hälftensteuersatz 20,84% von 103.190,48 €.

26.475,41 €.....Steuer vor Abzug der Absetzbeträge

0 €.....Pensionistenabsetzbetrag

26.475,41 €.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0 €.....Steuer sonstige Bezüge für die ersten 620 €

152,55 €.....Steuer sonstige Bezüge 6% für die restlichen 2.542,51 €

26.627,96 €.....Einkommensteuer

-4.931,83 €.....anrechenbare Lohnsteuer

21.696,13 €.....ESt nach Lohnsteuer

-0,13 €.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

21.696 €.....festgesetzte Einkommensteuer

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen dieses Erkenntnis gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

I.)Ablauf des Verfahrens:

Der Bf, geb. 1.2.3456, war bis 31.1.2014 Inhaber eines ABCDeibetriebes. An diesem Tag gab er seinen Betrieb auf. Der Betrieb ist seit 1.2.2014 verpachtet. Strittig ist die Höhe des Betriebsaufgabegewinnes per 31.1.2014.

Am 5.2.2016 fand ein Ortsaugenschein auf der Immobilie durch einen SV für Immobilienbewertung (Herr SVH) statt. Dieser SV verfasste auch eine Stellungnahme über die Bewertung dieser Immobilie vom 13.2.2016. Später legte der Bf auch noch eine davon

abweichende Stellungnahme über die Bewertung dieser Immobilie durch den SV VNT SVN vom 29.11.2016 vor.

Am 9.5.2016 legte der Bf seine Einkommensteuererklärung 2014 vor. Darin erklärte der Bf für das Streitjahr einen Veräußerungsgewinn von 105.335,90 € und Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 104.537,72 €.

Mit Ergänzungsauftrag vom 2.5.2017 wurde insbesondere ersucht, die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes zu erläutern.

Am 20.10.2017 brachte der Bf per Finanzonline vor, der Entnahmewert des Gebäudes, wie er vom SV SVH ermittelt worden sei, sei um mindestens 20% überhöht. Dies zeigten die derzeit durchgeführten Verkaufsverhandlungen. Der Bf legte damals Unterlagen betreffend den Jahresabschluss 2014 vor (AfA-Verzeichnisse 2014, Jahresabschluss 2014, schriftliche Erläuterung des Betriebsaufgabegewinnes von 105.335,90 € = „Aufstellung Entnahme Bf“).

Am 26.3.2018 wurde die schriftliche Stellungnahme über die Bewertung der gegenständlichen Immobilie durch den SV SVH dem FA als Beilage des E-Mails des StB vom 26.3.2018 vorgelegt. Der StB brachte zum Ausdruck, dass der Wert lt. Gutachten SVH nicht erzielbar sei. Dieser vom Gutachter SVH gesehene Wert sei um 20-25% überhöht. Es gebe ein zweites Gutachten, das der Pächter erstellt habe.

Mit Bescheid betreffend ESt 2014 vom 4.7.2018 wurden die Einkünfte des Bf aus Gewerbebetrieb in Höhe von 150.297,72 € und ESt 2014 in Höhe von 42.696 € festgesetzt. In diesem Zusammenhang ging das FA von einem Verkehrswert der Liegenschaft EZ ***, KG *** von 283.000 € und von einem Verkehrswert der baulichen Anlagen auf dieser Immobilie von 176.000 € lt. Stellungnahme des SV SVH vom 13.2.2016 aus.

Die Höhe dieser Einkünfte setzte sich wie folgt zusammen:

Entnahme des Gebäudes abzüglich Buchwert des Gebäudes:

283.050 €	Verkehrswert der Immobilie lt. SVH S. 13
-107.000 €	Grundwert lt. SVH S. 9
176.050 €	
176.000 €	Gerundeter Verkehrswert der baulichen Anlagen ohne Grund und Boden lt. Bescheidbegründung 4.7.2018
-28.470,19 €	Buchwert Gebäude lt. Bilanzkennzahlen 2014 Mail StB vom 22.5.2019

147.529,21 €	Verkehrswert der baulichen Anlagen ohne Grund und Boden abzüglich Buchwert= Entnahmewert der baulichen Anlagen.
--------------	---

Betriebsaufgabegewinn:

6.246,51 €	Betriebseinnahmen lt. Mail des StB vom 22.5.2019; Details siehe Mail des StB vom 13.9.2023
-430,40 €	Betriebsausgaben lt. Mail des StB vom 22.5.2019
-0,02 €	Buchwert LKW
-2.250 €	Inventur
176.000 €	Verkehrswert der baulichen Anlagen
-28.470,19 €	Buchwert bauliche Anlagen lt. Mail des StB vom 22.5.2019
151.095,9 €	Betriebsaufgabegewinn per 31.1.2014

Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

151.095,9 €	Betriebsaufgabegewinn per 31.1.2014
-798,18 €	Laufender Gewinn lt. Beschwerde
150.297,72 €	Einkünfte aus Gw lt. Bescheid vom 4.7.2018 betreffend ESt 2014

Grundsätzlich würde die Beschwerdefrist bis 4.8.2018 laufen (§ 245 Abs 1 BAO). Der 4.8.2018 war ein Samstag, daher verlängerte sich die Beschwerdefrist bis Montag, 6.8.2018 (§ 108 Abs 3 BAO).

Die Beschwerde wurde per Finanzonline am 6.8.2018 eingebracht und war daher rechtzeitig.

In einer elektronischen Eingabe vom 5.8.2018 betreffend das Jahr **2015** teilte der Bf mit, es könne bis 31.8.2018 ein Gutachten vorgelegt werden.

Mit Beschwerde vom 6.8.2018 wurde vorgebracht: „Auf Grund eines unserer Kanzlei vorliegenden Gutachtens ergeben sich die eingegebenen Werte“. Der Veräußerungsgewinn, für welchen der Hälftensteuersatz beantragt werde, betrage 81.494,16 €. Den laufenden Verlust des Streitjahres setzte der Bf in seiner Beschwerde mit -798,18 € an. Daher setzte er seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 80.695,98 € an.

Mit Ergänzungsauftrag vom 6.5.2019 wurde der Bf z.H. des StB ersucht, die Berechnung des Veräußerungsgewinnes darzulegen. Das FA fragte auch, wie der Gebäudewert ermittelt worden sei.

Mit Vorbringen vom 22.5.2019 per Finanzonline erwähnte der StB, dass der Gebäudewert durch ein Gutachten ermittelt worden sei.

Mit E-Mail vom 22.5.2019 korrigierte der StB den Wert des Veräußerungsgewinnes auf 81.490,66 €, und schlüsselte diesen wie folgt auf.

7.196,51 € (Bruttobetrag von 6.246,51 €)	Betriebseinnahmen lt. Mail des StB vom 22.5.2019; Details siehe Mail des StB vom 13.9.2023
-505,50 € (Bruttobetrag von 430,40 €)	Betriebsausgaben lt. Mail des StB vom 22.5.2019
-0,02 €	Buchwert LKW
-2.250 €	Inventur
105.519,86 €	Verkehrswert der baulichen Anlagen lt. Stellungnahme SVN (= Immobilienbewertung der Bank) abzüglich Grundwert
-28.470,19 €	Buchwert bauliche Anlagen lt. Mail des StB vom 22.5.2019
81.490,66 €	Betriebsaufgabegewinn per 31.1.2014 lt. Mail StB vom 22.5.2019

Mit Mail vom 23.8.2019 stellte das FA mehrere Fragen , die die Stellungnahme des SV VNT SVN vom November 2016 betrafen (Bewertung der Immobilie zum Stichtag 29.11.2016).

Daraus folgt: Spätestens im August 2019 legte der Bf dem FA auch die Stellungnahme über die Bewertung der Immobilie durch den SV VNT SVN vom 29.11.2016 vor. Dieser Bewertung war ein Verkehrswert des Gebäudes von 105.519,86 € zu entnehmen.

Mit Mail vom 28.8.2018 antwortete der StB, diese Fragen könnten nur vom Ersteller des Gutachtens beantwortet werden. Es handle sich um ein Gutachten einer Bank. Dieses Gutachten sei nicht vom Bf in Auftrag gegeben worden.

Mit BVE vom 8.10.2019 wurde die Beschwerde abgewiesen. Die Begründung lautete: „ Auf die Besprechung mit Herrn StB Mag.wird verwiesen.“

Aus dem AV des FA vom 8.10.2019 ergibt sich der Inhalt der Besprechung mit dem StB: Das im Zuge der Beschwerde vorgelegte Gutachten der Bank (damit ist die Stellungnahme des SV SVN vom 29.11.2016 gemeint), das einen Beleihungswert feststelle , könne mangels objektiver Nachvollziehbarkeit nicht für die Wertermittlung herangezogen werden. Die Fragen des Vorhaltes habe man nicht beantworten können. Dieses Gutachten der Bank sei vom derzeitigen Mieter im Zuge einer Finanzierungsprüfung im Zusammenhang mit einem beabsichtigten Kauf des Objektes veranlasst worden.

Mit Vorlageantrag vom 15.10.2019 wurde per Finanzonline vorgebracht: Das erste vorgelegte Gutachten (Stellungnahme SVH vom 13.2.2016) sei vom Bf in Auftrag gegeben worden und habe den Sinn gehabt, einen potentiellen Käufer zu finden; dieses Gutachten stelle eine erste Verhandlungsbasis dar. Eine gewisse Bandbreite gebe es bei einem Gutachten immer. Es liege in der Natur der Sache, dass gebrauchte Gegenstände in den meisten Fällen erst nach zähen Verhandlungen auch tatsächlich verkauft werden könnten. Z.B. komme es auf dem Gebrauchtwagenmarkt in den meisten Fällen zu einem Nachlass durch den Verkäufer, damit das Geschäft auch tatsächlich stattfinden könne. Dies gelte auch dann, wenn es vorher ein Gutachten gegeben habe, das den ursprünglichen Wert belege. Das zweite Gutachten, welches vorgelegt worden sei, sei ein Gutachten einer eventuell finanzierenden Bank. Dieses Gutachten weise einen beträchtlich niedrigeren Wert aus und stelle nach Ansicht des Bf jedoch den richtigeren Wert dar.

Am 16.10.2019 stellte das FA dem Bf per E-Mail z.H des StB in Bezug auf die Stellungnahme des SV VNT SVN die folgenden Fragen (Wiederholung der Fragen vom 23.8.2019:

-Hat ein Ortsaugenschein durch den SV stattgefunden?

-Gibt es einen Befund, aus dem sich der Erhaltungszustand (Note 3,0) ableiten lässt?

- Wie erklärt sich die Differenz zwischen der Bruttofläche von 485 m² und der „verbauten Fläche von 441,50 m²
- Wie wurde der Grundwert ermittelt?
- Um welchen Wert handelt es sich bei dem Wert von 770 € oder 526,75 € (Wert, der bei der Sachwertermittlung pro m² angesetzt wurde)?
- Wie leitet sich die Restnutzungsdauer ab?
- Wie ermittelt sich die Zustandswertminderung nach Heideck (6,66 %)?
- Wie leitet sich die monatliche Miete von 3,35 €/m² oder 3,5 € pro m² ab?
- Wie lässt sich die Wertanpassung „Herstellungsaufwand für die Neuvermietung“ in Höhe von 20.000 € nachvollziehen?

Der StB hatte auf diese Fragen bereits mit Mail vom 28.8.2019 reagiert (siehe oben).

Vorlagebericht des FA vom 17.10.2019:

Das Erstgutachten sei schlüssig.

Die Immobilienbewertung der Bank sei für bankinterne Zwecke (Beleihungsprüfung zwecks hypothekarischer Sicherstellung) erstellt worden. Sämtliche in der Bewertung festgelegten Parameter und Beurteilungen seien nicht begründet worden, und sie seien daher nicht nachvollziehbar. Diese Bewertung durch die Bank sei unter Beachtung des größtmöglichen Risikos für die Bank (Eintritt des Versteigerungsfalles) erstellt worden. Es liege beim Bankgutachten keine objektive Wertermittlung vor. Die einzelnen Wertansätze und Abschläge seien nicht aufgeklärt worden, es gebe keine ausreichende Befundbeschreibung.

Allerdings sei der hälftensteuersatz für eine Bemessungsgrundlage von 151.095,90 € zu gewähren.

Mit Bedenkenvorhalt des BFG vom 29.8.2023 wurde den Parteien vorgehalten:

Unter Zugrundelegung von 6 Vergleichspreisen werde der Bodenwert in Höhe von 108.500 € geschätzt (S. 2-5 des Bedenkenvorhaltes).

Die Neuherstellungskosten der baulichen Anlagen wurden durch das BFG in Höhe von 390.668 € geschätzt (S. 5 des Vorhaltes). Die Instandhaltungskosten des über 30 Jahre alten Gebäudes wurden in Anlehnung an Kranewitter, 6. Auflage, 91 mit 1,5% der Neuherstellungskosten geschätzt.

Das Alter des Gebäudes wurde mit 34,88 Jahren geschätzt (S. 6 des Vorhaltes), die Gesamtnutzungsdauer mit 58,38 Jahren, und die Restnutzungsdauer mit 23,5 Jahren (S. 7,8 des Vorhaltes).

Für die Ermittlung des Ertragswertes ging das BFG von einem Kapitalisierungszinssatz von 7%, einer Restnutzungsdauer von 23,5 Jahren, von einem Jahreserlös von 24.000 €, und von Instandhaltungskosten in Höhe von 1,5 % der Neuherstellungskosten aus (S. 10, S. 11). Das BFG sah den voraussichtlich erzielbaren jährlichen Liegenschaftsreinertrag in Höhe von 16.459,98 € (S. 12) und den Ertragswert der baulichen Anlagen in Höhe von 100.794,82 € (S. 15).

Das BFG sah den gesamten Ertragswert des Grundstückes in Höhe von 209.294,82 und den Sachwert des Grundstückes in Höhe von 239.005,72 €. Das BFG sah in Anlehnung an die Stellungnahme SVH (S. 13 SVH) den genauen Mittelwert zwischen Sachwert und Ertragswert als Verkehrswert der Immobilie an (S. 15).

Das FA replizierte mit Schreiben vom 13.9.2023 samt Beilagen :

Dem Gutachten SVH sei nicht zu entnehmen, dass der Ermittlung des Ertragswertes die Vereinbarungen des Pachtvertrages im Hinblick auf die Tragung der Instandhaltungskosten zu Grund gelegt worden sei (S. 2).

Der Sachwert könne bestenfalls als Kontrollwert bei der Wertermittlung angesehen werden. Eine Gewichtung zwischen Sach- und Ertragswert sei nicht sachgerecht. Der Ertragswertermittlung sei der Vorzug zu geben (S.2, S. 4 FA vom 13.9.2023) (*Anm. des BFG: vgl. Kranewitter, 6. Auflage, 201*).

Die Wertermittlung SVN entspreche nicht dem Stand der Wissenschaft (S. 2).

Das FA schätze die Neuherstellungskosten des Gebäudes in Höhe von 390.286 € (Beilage Verkehrswertermittlung zum 31.1.2014), das Baualter mit 30 Jahren (S. 3), die Gesamtnutzungsdauer mit 55 Jahren und die Restnutzungsdauer mit 25 Jahren (S. 3).

Grundlage für die Bewertung der Instandhaltungskosten seien die mietvertraglichen Vereinbarungen über die Erhaltungskosten (S. 3 der Replik des FA) Der Bf habe den zugrundeliegenden Pachtvertrag , in dem die Regelung der Kostentragung der Instandhaltungen enthalten sein müsste, entgegen einer Aufforderung des FA nicht vorgelegt. Das FA gehe ohne konkreten Nachweis – der Pachtvertrag sei nicht vorgelegt worden- von einem Prozentsatz von 1% der Neuherstellungskosten aus (S. 4). Das FA orientiere sich hiebei an den von Kranewitter [0,5-„1,5“% (*Anm. des BFG: richtig: bis 2,0%*); Kleiber (0,5-1,2%); und RS/IK (0,8-1,2%) genannten Prozentsätzen (vgl. Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 6. Aufl, S. 91, 7. Auflage, S. 93; RS/IK, Buch2 S. 620 und Kleiber, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, RZ 152).

In Anlehnung an das Alter, den guten technischen Zustand, den getätigten Investitionen in den Jahren 1985-1989 und 2008 und den guten Erhaltungszustand sei der Ansatz von 1,5 % der Neuherstellungskosten überhöht. Das FA gehe daher beim Ansatz der Instandhaltungskosten von 1% der Neuherstellungskosten aus.

Das Finanzamt setzte fort:

Eine gewinnmindernde Berücksichtigung der Vorräte in Höhe von 2.250 € sei nicht zulässig (Stellungnahme 13.9.2023, S. 5). Dieses Vorbringen betreffend die Vorräte wurde später zurückgenommen (AV vom 28.9.2023 über ein Telefonat des Richters mit der Amtsvertreterin).

Die Buchwerte der Betriebsausstattung (Bilanz 2014 A.Anlagevermögen , Pkt II.3), der Maschinen und der Spritzraumanlage seien nicht berücksichtigt worden (Anm. des BfG: vgl. hiezu Mail des StB vom 13.9.2023 und vom 22.5.2019).

Es sei davon auszugehen, dass die Maschinen ,die Spritzraumanlage und die Betriebsausstattung zumindest zum Teil an den Pächter veräußert worden seien. Vom Bf sei bis dato nicht bekanntgegeben worden, was mit den Maschinen nach der Betriebsaufgabe geschehen sei (S. 5 FA vom 13.9.2023).

Der laufende Gewinn betrage 1.659,81 € (S. 5 FA vom 13.9.2023).

Soweit die Stellungnahme des FA vom 13.9.2023.

Mit unbeantwortetem Ergänzungsauftrag des BfG an den Bf vom 22.9.2023 wurden erfolglos weitere Unterlagen angefordert:

-Miet- oder Pachtvertrag von 2014 zwischen dem Bf und dem Mieter/Pächter samt allen Änderungen dieses Vertrages bis dato.

-Warum seien die Maschinen, die Betriebsausstattung und die Spritzraumanlage beim Betriebsaufgabegewinn unberücksichtigt geblieben? Wie hoch sei der Verkehrswert dieser Güter zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe gewesen? Seien diese Güter zur Gänze oder zum Teil durch den Bf verkauft worden? Wann? Um wie viel? Der Bf wurde in diesem Zusammenhang ersucht, Nachweise vorzulegen.

Dem Bf wurde in diesem Ergänzungsauftrag vorgehalten: Vorbehaltlich weiterer Beweise werde der Betriebsaufgabegewinn im Zusammenhang mit den Maschinen und der Spritzraumanlage um 27.300 € (lt. Zeitwertschätzung vom 2.3.2016) zu erhöhen sein, abzüglich der Buchwerte der Maschinen und der Spritzraumanlage. Wenn diese Wirtschaftsgüter noch im Jahr 2016 einen Verkehrswert von 27.300 € gehabt hätten, könne dieser Verkehrswert zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe nicht niedriger gewesen sein.

Soweit der unbeantwortete Ergänzungsauftrag vom 22.9.2023.

Mit Ergänzungsauftrag vom 25.9.2023 an das FA wurde das FA insbesondere ersucht, den JA 2014 vorzulegen.

Das FA brachte mit Schreiben vom 27.9.2023 ergänzend vor:

Die Rechnung vom 30.4.2014 über 2.250 € sei nicht vorgelegt worden. Es müsse sich aber insoweit um den Verkauf der Vorräte handeln. Dies folge aus der betragsmäßigen Übereinstimmung mit der Position Inventur, die bei Ermittlung des Aufgabegewinnes in Abzug gebracht worden sei (Anm. des BfG: siehe Bilanz 2014 B I.1.).

Die Frage nach dem Verbleib der Maschinen (Veräußerung, Überführung ins Privatvermögen, Verschrottung) sei vom steuerlichen Vertreter trotz mehrmaliger Urgenz nicht beantwortet worden (vgl. Mail des FA vom 31.8.2023, Beantwortung per Mail durch StB mit Mail vom 13.9.2023; vgl. AFA-Verzeichnis Konto 440 Maschinen und Werkzeuge, welches keinen Hinweis auf einen Verkauf dieser Güter im Streitjahr enthält). Er habe nur angegeben, die Maschinen seien seines Wissens nicht verkauft worden.

Der laufende steuerliche Gewinn betrage lt JA 2014 1.659,81 €.

Als Beilage des Schreibens vom 27.9.2023 legte das FA den JA 2014 vor.

Mit Schreiben vom 15. 11. 2023 zog der steuerliche Vertreter im Namen des Bf den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück. Mit Schreiben vom 20. 11. 2023 zog der steuerliche Vertreter im Namen des Bf den Antrag auf Entscheidung durch den Senat zurück.

II.) ,Erwägungen des BfG:

A.)Feststellungen: Betriebsaufgabegewinn des Bf per 31.1.2014 betreffend die mit einem ABCDeigebäude bebaute Immobilie *Bf1-Adr*****

1.)Allgemeines:

Die gewerblich genutzte, 1786 m² große , gewerblich nutzbare Immobilie ist 123,45 km von AL gelegen. Sie ist voll aufgeschlossen.

Auf dieser Immobilie ist durch den Bf bis 31.1.2014 ein ABCDeibetrieb geführt worden.

Am 31.1.2014 hat der damals 64-jährige Bf seinen Betrieb aufgegeben. Jetzt wird dieser Betrieb durch den Bf seit 1.2.2014 an einen früheren Mitarbeiter verpachtet (ESt-Erklärung 2014 vom 9.5.2016; Beschwerde vom 6.8.2018, Mail StB vom 22.5.2019; Vorlagebericht des FA vom 17.10.2019; Vorhalt vom 29.8.2023, erste Seite, unbestritten)

Auf dem Grundstück befindet sich ein Werkstättengebäude und eine Holzlagerhalle. Die Widmung lautet Bauland ABCDgebiet.

Der damalige Bauzustand (31.1.2014) existierte seit 22 Jahren (seit 1993), ein Teil der damaligen ABCDwerkstätte existierte damals (31.1.2014) bereits seit 38 Jahren (seit 1976) (Richtig: 38 Jahre zum Stichtag Stichtag 31.1.2014 , 40 Jahre per 31.1.2016 ; lt. Stellungnahme SVN, S. 5).

Es handelt sich um ein eingeschößiges , nicht unterkellertes Gebäude in Massivbauweise, welches am 31.1.2014 voll aufgeschlossen war (Strom, Wasser, Kanal, Telefon). Der Giebelraum war damals (31.1.2014) nicht nutzbar. Die Dacheindeckung erfolgte durch ein Brettelbinderdach und durch Blech. Die verbaute Fläche betrug 441,50 m².

Die Ausstattung des Gebäudes ist nach zeitgemäßem Standard erfolgt: Es gab eine Zentralheizung (Hackschnitzelheizung), ein Belüftungssystem, eine Wärmedämmung (Stellungnahme SVN, S. 5; Stellungnahme SVH, S. 4, S. 6).

Die Infrastruktur ist für ein gewerblich genutztes Grundstück gut (vgl. Kranewitter Liegenschaftsbewertung, 6. Aufl, S. 100), das Grundstück liegt am Rande der EE Straße, einer Bundesstraße am FGHI Stadtrand von AL (Stellungnahme SVN, S. 3,4,5).

Das Gebäude hatte zum Stichtag 31.1.2014 optische Mängel, aber keinerlei Beeinträchtigung seiner Nutzbarkeit (Stellungnahme SVN, S. 5).

2.) Verkehrswert (= gemeiner Wert) des Grund und Bodens

a.)übliche Quadratmeterpreise des unbebauten Grund und Bodens

Unbebautes Bauland in dieser Lage kostete damals zwischen 2006 und 31. 1. 2014 üblicherweise im Durchschnitt 62 € pro m² und nicht üblicherweise im Durchschnitt 75 € pro m², wie der Sachverständige SVH es sinngemäß darlegt, und auch nicht 50 € pro m², wie dies der Sachverständige SVN vorbringt (Stellungnahme SVH vom 13.2.2016, S. 9; Stellungnahme SVN vom 29.11.2016, S. 4).

Der festgestellte Durchschnittspreis ergibt sich aus den nachstehenden Vergleichspreisen:

Preis	Zeit des Kaufvertrags – TZ des BG	Ort, Grundstücksnummer, KG, Art der Nutzung
70 €/m ² (515 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023
70 €/m ² (697 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023
56,84 €/m ² (651 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023
57,42 €/m ² (1045 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023
82,5 €/m ² (945 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023
34,16 €/m ² (761 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023
370,92/6 = 61,82 € Durchschnittspreis pro m ² 2006-31.1.2014	2006-31.1.2014	Grundstücke in Stadt123 bei AL

Der übliche Durchschnittspreis für Grundstücke in vergleichbarer Lage beträgt daher 62 € pro m²

In dieses Bild fügt sich:

Sehr nahe am oben erwähnten Zeitfenster ereigneten sich im Jahr 2015 die folgenden Verkäufe, die ebenso innerhalb der bisher bekannten Bandbreite liegen.

Preis	Zeit des Kaufvertrags – TZ des BG	Ort, Grundstücksnummer, KG, Art der Nutzung lt. Vorhalt vom 29.8.2023
60 €/m ² (900 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023
60 €/m ² (1.268 m ² erworben)	lt. Vorhalt vom 29.8.2023	lt. Vorhalt vom 29.8.2023

Die beiden im Jahr 2015, somit sehr nahe am relevanten Zeitfenster bis 31.1.2014 verwirklichten Quadratmeterpreise liegen sehr nahe am festgestellten üblichen Durchschnittspreis für den Zeitraum 2006-31.1.2014 von 62 €. Auch dies indiziert die größenordnungsmäßige Richtigkeit des festgestellten üblichen Durchschnittspreises für den Zeitraum 2006-31.1.2014 von 62 €/m².

Zu Frage der üblichen Verkaufspreise für unbebaute Baugrundstücke in vergleichbarer Lage können auch die Stellungnahmen beider Sachverständiger herangezogen werden, wenn man die unterschiedlichen Absichten beider Sachverständiger berücksichtigt:

Der SV SVH verfolgte das Ziel, einen möglichst hohen üblichen Verkaufspreis für unbebaute Grundstücke in dieser Lage darzustellen (75 €/m² Lt. SVH S. 9 vor Bildung eines Abschlages), um dem Bf die Erzielung eines hohen Verkaufspreises zu ermöglichen. Dass dem so ist, erweist der unrealistisch hohe „übliche“ Bodenpreis (durchschnittlich 75 € pro m² Lt. S. 9 SVH), den dieser SV erwähnt (vgl. Vorlageantrag vom 15.10.2019). Hingegen verfolgte der SV SVN das Ziel, einen möglichst niedrigen Bodenwert darzustellen, da er in erster Linie nur feststellen wollte, wie hoch ein Ankaukskredit sein könnte, den eine Bank einem möglichen Käufer des Grundstücks zur Verfügung stellen könnte (unrealistisch niedrige 50 € pro m² für hochwertige Grundflächen in dieser Lage vor Bildung von Abschlägen lt. SVN S. 4; vgl. S. 1 Stellungnahme SVN, wo der SV von der Absicht, einen Beleihungswert feststellen zu wollen, spricht). Angesichts der gegensätzlichen Interessen, von welchen sich beide Sachverständige bei ihren Stellungnahmen leiten ließen, liegt der Verdacht auf der Hand, dass die üblichen Verkaufspreise von unbebauten Baugrundstücken in vergleichbarer Lage größenordnungsmäßig in der Mitte zwischen den Ansätzen von SVH und SVN liegen werden. Das arithmetische Mittel zwischen 75 € und 50 € ist 62,5 €. Auch diese überschlagsmäßige Überlegung deutet auf die größenordnungsmäßige Richtigkeit des mittels der genaueren Vergleichspreismethode festgestellten üblichen Durchschnittspreises von 62 €/m² hin.

b.) Wertminderung wegen ungünstiger Form des Grundstücks

Die ideale Baufläche wäre ein Rechteck. Die gegenständliche Baufläche unterscheidet sich stark von einem Rechteck und ist daher sehr unförmig. Der Gutachter SVH setzte wegen dieser ungünstigen Form einen Abschlag von 20% (15/75) vom Durchschnittswert an (SVH.S. 9). Der Gutachter SVN setzte wegen der ungünstigen Form einen Abschlag von 10% an (Stellungnahme SVN, S. 4). Dieser Abschlag erscheint ausreichend, da der SV SVN offensichtlich die Absicht verfolgte, einen tendenziell pessimistisch niedrigen Verkehrswert zu errechnen [siehe z.B. S. 1 seiner Stellungnahme, wo er sinngemäß davon spricht, dass er seine Aufgabe darin sah, in erster Linie einem Kreditinstitut mitzuteilen, wie hoch ein Ankaukskredit sein könnte, den die Bank einem möglichen Käufer des Grundstücks zur Verfügung stellen könnte. Dies deutete der Gutachter SVN dadurch an, dass er sagte, dass seine Stellungnahme ausschließlich für Finanzierungszwecke zur Ermittlung des Beleihungswertes erstellt worden sei].

Ein höherer Abschlag, als ihn der ohnedies niedrig schätzende SV SVN abzog, erscheint daher nicht erforderlich. Es erscheint daher richtig, den Abschlag wegen der ungünstigen Grundstücksform im Ausmaß von 10% von 62 € anzusetzen. Der übliche Quadratmeterpreis für ein Grundstück in vergleichbarer Lage mit derart ungünstiger Form ist daher mit 56 € pro m² zu bewerten. Dieser Wert liegt – abgesehen von den beiden statistischen Ausreißern – größenordnungsmäßig am unteren Ende der Bandbreite der tatsächlich verwirklichten Verkaufspreise in vergleichbaren Lagen (siehe oben) und ist daher wegen der ungünstigen Form des Grundstücks als realistisch anzusehen.

c.) Fazit: Verkehrswert = gemeiner Wert des Grund und Bodens:

100.016 €.....Grundwert (1.786 m² x 56 €)(vgl. Stellungnahme SVH S.
.....9).

8.500 €.....Anschlüsse Strom Wasser Kanal (lt. Stellungnahme SVN, S. 4

108.516 €.....Summe

108.500 €.....gerundeter Bodenwert

d.) Bebauungsabschlag?

Zur Frage , ob ein Bebauungsabschlag anzusetzen ist:

Kranewitter (6. Auflage, 63) sieht einen Bebauungsabschlag nicht als unter allen Umständen erforderlich an.

Ein Abschlag wegen Bebauung (so die Stellungnahme SVN, S. 4) erscheint im gegenständlichen Fall nicht nachvollziehbar. Wenn jemand ein Grundstück mit einer darauf errichteten, uneingeschränkt nutzbaren ABCDei (SVN, S. 5) erwirbt, dann wird er üblicherweise das Grundstück in vergleichbarer Weise wie der Vorgänger nutzen und er wird daher die Bebauung mit einem uneingeschränkt funktionsfähigen (Stellungnahme SVN, S 5) ABCDeigebäude in keiner Weise als Nachteil ansehen. Der Bebauungsabschlag lt. Stellungnahme SVN, S. 4 ist daher dem Bestreben des SV SVN geschuldet, den Wert möglichst niedrig anzusetzen, weil die Stellungnahme SVN nur zur Ermittlung des Beleihungswertes erstellt wurde (Stellungnahme SVN, S. 1 unterste Zeile).

3.) Gebäudeherstellungskosten**a.)Herstellungskosten bei Neubau:**

Der SV SVH geht von Gebäudeherstellungskosten (Neubauwert) von 397.350 € aus (S. 10).

Der SV SVN sieht Neuherstellungskosten des Gebäudes von (373.450 € + 10.535 €) 383.985 € (Stellungnahme SVN, S. 7).

Bei den Neuherstellungskosten pro m² wird durch das BFG der arithmetische Mittelwert aus den Angaben SVH und SVN angesetzt, da die unterschiedlich angesetzten Werte einander sehr ähnlich sind.

397.350

383.985

$781.335/2 = 390.668$ € Neuhherstellungskosten Neubau (Mittelwert Stellungnahme SVH, S. 10 und Stellungnahme SVN S. 7).

Die Herstellungskosten des ABCDeigebäudes für den Fall des Neubaus betragen daher **390.668 €**.

b.) Alter der baulichen Anlagen

aa.) Baualter

Der Sachverständige SVH schätzt das Baualter wegen des Umstandes, dass ein Teil des Gebäudes erst im Jahr 1993 gebaut wurde, und nur der Altbestand aus dem Jahr 1976 stammt, mit einem Durchschnittswert von 31,76 Jahren (er nennt ein Baualter von 30 Jahren, rechnet aber die Abwertung mit einem Baualter von 31,76 Jahren, vgl. SVH, S. 10), der Sachverständige SVN geht von einem Baualter von 38 Jahren aus, wobei er sich nur an der Errichtung des Altbestandes im Jahr 1976 orientiert, und das niedrigere Alter des Neubestandes vernachlässigt (Stellungnahme SVH S. 10, Stellungnahme SVN, S. 5 und 8).

Angesichts der vergleichbaren Größenordnung der Annahmen der beiden Sachverständigen über das Baualter, angesichts des Umstandes, dass beide Sachverständigen die Immobilie besichtigt haben, und auf Grund der unterschiedlichen Interessen, von welchen sich beide Sachverständige leiten ließen- der SV SVH wollte eher einen hohen Wert darstellen (Vorlageantrag, unwiderlegt, vgl. auch Pkt 2a dieses Erkenntnisses), der SV SVN eher einen niedrigen Wert (u.a. S. 1 seiner Stellungnahme)- erscheint es sachgerecht, das Baualter als Mittelwert der Annahmen lt. Stellungnahme SVH (S. 10) und Stellungnahme SVN (S. 8) anzusetzen. Daraus ergibt sich der Mittelwert von 34,88 Jahren für das Baualter $[(31,76+38)/2=34,88]$.

Das FA sieht ein Baualter von 30 Jahren, weil es einseitig nur die Stellungnahme SVH größenordnungsmäßig (SVH rechnete mit einem Baualter von 31,76 Jahren, vgl. S. 10 seiner Stellungnahme) berücksichtigte. Dabei übersieht das Finanzamt, dass der Sachverständige SVH, der einen möglichst hohen Wert schätzen wollte, um dem Bf bei einem möglichen Verkauf zu helfen (unwiderlegtes Vorbringen im Vorlageantrag, vgl. auch Pkt 2a dieses Erkenntnisses), verglichen mit der Stellungnahme des SV SVN keine qualitativ höherwertige Stellungnahme abgegeben hat. Der Sachverständige SVN wollte demgegenüber einen möglichst niedrigen Wert schätzen, weil es ihm nur darum ging, zu schätzen, bis zu welcher Höhe man dem Käufer der Immobilie einen Ankaufskredit gewähren könnte (Stellungnahme SVN, Z.B. S. 1).

Wie unterschiedlich die Interessen waren, von denen sich beide Sachverständige bei ihren Stellungnahmen leiten ließen, lässt sich anhand der unterschiedlichen Darstellungen üblicher Verkaufspreise unbebauter Immobilien, die von beiden Sachverständigen geäußert wurden, rechnerisch nachvollziehen (Pkt 2 a dieses Erkenntnisses).

Auf Grund dieser unterschiedlichen Interessen, die die beiden Sachverständigen zu ihren Stellungnahmen veranlasst haben, liegt es auf der Hand, dass in Bezug auf die Sachverhaltsannahmen, die sie geäußert haben, idR ein Mittelwert die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit haben wird (vgl. ebenso Pkt 2a dieses Erkenntnisses).

bb.) Zur Gesamtnutzungsdauer – Widerspruch in den Angaben des SV SVH:

Der Sachverständige SVH geht von einer Gesamtnutzungsdauer von 75 Jahren aus (S. 10 Stellungnahme SVH). Aus dem Baualter von 31,76 Jahren, das dieser SV ansetzt (S. 10 Stellungnahme SVH), würde sich daher eine Restnutzungsdauer von 43,24 Jahren ergeben (Kranewitter, 6. Auflage, 102; 7. Auflage, 105). Damit im Widerspruch steht jedoch seine Annahme einer Restnutzungsdauer von lediglich 25 Jahren (Stellungnahme SVH S. 12). Dass die festzustellende Restnutzungsdauer, das festzustellende tatsächliche oder fiktive Alter des Gebäudes, sowie die festzustellende Gesamtnutzungsdauer in einer Relation zueinander stehen müssen, die im Gegensatz zur Stellungnahme SVH nicht widersprüchlich sein sollte, bedarf keiner näheren Erörterung (vgl. Kranewitter, 6. Auflage, S. 75-77; 7. Auflage, 77-79).

Daher ist die Gesamtnutzungsdauer lt. Stellungnahme SVH (Stellungnahme SVH S. 10) so zu korrigieren, dass sie mit der Restnutzungsdauer von 25 Jahren lt. SVH (S. 12) kompatibel ist:

31,76 Jahre ...fiktives Baualter lt. SVH (S. 10 Stellungnahme SVH:SVH nennt ein Baujahr von 30 Jahren, rechnet aber mit einemBaujahr von 31,76 Jahren)
 25 JahreRestnutzungsdauer lt. SVH (S. 12 Stellungnahme SVH)
 56,76 Jahrekorrigierte Gesamtnutzungsdauer in Anlehnung an die Angaben
SVH S. 10 und 12, soweit diese nachvollziehbar sind.

Aus dem widerspruchsfreien Teil der Angaben von SVH würde sich daher rechnerisch eine Gesamtnutzungsdauer von 56,76 Jahren und nicht von 75 Jahren ergeben (zum Unterschied von der Stellungnahme SVH, S.10). Diese rechnerisch auf 56,76 Jahre korrigierte Gesamtnutzungsdauer ist auch wesentlich wahrscheinlicher als eine Gesamtnutzungsdauer von 75 Jahren, weil gewerblich genutzte Gebäude üblicherweise eine Gesamtnutzungsdauer haben, die unvergleichlich weniger lang als 75 Jahre währt: Sie liegt üblicherweise weitaus näher einem 50-Jahres-Zeitraum, als einem 75-Jahreszeitraum (Kranewitter, 6. Auflage, S. 75, S. 204; 7. Auflage, S. 77; S. 206). Daher ist jedenfalls eine Gesamtnutzungsdauer von 56,76 Jahren weitaus eher wahrscheinlich als eine Gesamtnutzungsdauer von 75 Jahren (Kranewitter, 6. Auflage, 75).

Diese korrigierte Gesamtnutzungsdauer von 56,76 Jahren ist zudem ein Wert, der größenordnungsmäßig sehr ähnlich der Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren ist, die der Sachverständige SVN widerspruchsfrei annimmt (38 Jahre Bualter + 22 Jahre Restnutzungsdauer = 60 Jahre Gesamtnutzungsdauer lt. Stellungnahme SVN S. 8). Auch die vom SV SVN angegebene Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren ist wesentlich wahrscheinlicher als eine Gesamtnutzungsdauer von 75 Jahren laut Stellungnahme SVH, (vgl. Kranewitter, 6. Auflage, 75, S. 204). Es erscheint daher richtig, bei der Gesamtnutzungsdauer zumindest größenordnungsmäßig den Angaben von SVN zu folgen, die zum Unterschied von den Angaben SVHs frei von Widersprüchen sind.

Da die korrigierte Gesamtnutzungsdauer in Anlehnung an die Stellungnahme SVH (Stellungnahme SVH S. 10 und S. 12) und die Angaben der Gesamtnutzungsdauer lt. Stellungnahme SVN (SVN, S. 8) zu einem sehr ähnlichen Ergebnis (56,76 Jahre SVH nach Korrektur durch BFG; 60 Jahre Gesamtnutzungsdauer lt. SVN) führen, erscheint es in Bezug auf die Gesamtnutzungsdauer realistisch, vom arithmetischen Mittel beider ähnlichen Ansätze auszugehen:

56,76 Jahre.....Gesamtnutzungsdauer lt. den korrigierten Angaben von SVH,	(vgl. S. 10 und 12 Stellungnahme SVH)
60 Jahre.....Gesamtnutzungsdauer lt. widerspruchsfreien Angaben von SVN (S. 8	Stellungnahme SVN)
116,76 Jahre....Summe	
58,38 Jahre.....Gesamtnutzungsdauer des ABCDeigebäudes als arithmetisches Mittel.	

Dieser Wert entspricht weitaus eher den üblichen Erfahrungswerten als die angebliche Gesamtnutzungsdauer von 75 Jahren (SVH S. 10), die unter Zugrundelegung widersprüchlicher Sachverhaltsannahmen (S. 10 und 12 Stellungnahme SVH) vom SV SVH angesetzt wurde (vgl. Kranewitter, 6. Auflage, S. 75, S. 204; 7. Auflage, S. 77, S. 206).

Die Amtsvertreterin schätzt die Gesamtnutzungsdauer in Höhe von 55 Jahren (Stellungnahme 13.9., S. 3) und weicht daher nur geringfügig vom Mittelwert, den das BFG ansetzt, (58,38 Jahre) ab. Schon wegen dieser nur unwesentlichen Abweichung sieht das BFG keine Veranlassung, von dem von ihm festgestellten Ansatz abzuweichen. Zudem ist der Ansatz von 55 Jahren sehr ähnlich dem Ansatz von SVH (56,76 Jahre) nach Korrektur des Widerspruches, obwohl nicht feststellbar ist, dass SVHs Stellungnahme verglichen mit SVN's Stellungnahme qualitativ höherwertig war.

Da SVH bei seiner Stellungnahme den Wert eher hoch schätzen wollte und SVN den Wert eher niedrig schätzen wollte, erscheint wegen der einander entgegengesetzten Interessen, von welchen sich beide Sachverständige bei ihren Stellungnahmen leiten ließen (vgl. Pkt 2a dieses Erkenntnisses), der Ansatz eines Mittelwertes zwischen beiden Stellungnahmen, dh zwischen der korrigierten Stellungnahme SVH und der Stellungnahme SVN, richtiger.

cc.) Restnutzungsdauer

Diese ergibt sich rechnerisch aus der Gesamtnutzungsdauer und dem Baualter, aber auch als Mittelwert zwischen den Annahmen von SVH und SVN:

58,38 Jahre.....Gesamtnutzungsdauer lt. BFG Mittelwert (SVH, soweit dessen
.....Angaben nachvollziehbar sind, S. 10 ,12 und SVN S. 8)

-34,88 Jahre..... $(31,76 + 38,0) / 2 = 34,88$; Altersmittelwert SVH S. 10 und
.....SVN S. 8 lt. BFG

23,5 Jahre.....Restnutzungsdauer lt. BFG als Mittelwert SVH, S. 12: 25
.....Jahre; und SVN, S. 8 von 22 Jahren(Kranewitter,7. Aufl, S. 105).

.....Der Sachverständige SVN wollte den Wert eher niedrig, der SV SVH eher hoch
schätzen (Pkt 2 a dieses Erkenntnisses); Zumal die Annahmen beider Sachverständiger
größenordnungsmäßig ähnlich sind (25 Jahre SVH, 22 Jahre SVN), erscheint der Ansatz eines
Mittelwertes zwischen beiden Annahmen (23,5 Jahre) am ehesten richtig.

Die Amtsvertreterin des FA schätzt die Restnutzungsdauer widersprüchlich: Einerseits bringt
sie eine Restnutzungsdauer von 25 Jahren vor (S. 3 ihrer Stellungnahme vom 13.9.2023),
andererseits rechnet sie den Ertragswert mit einer Restnutzungsdauer von 30 Jahren
(Ertragswertberechnung des FA als Beilage des Schreibens vom 13.9.2023). Der vom FA
angesetzte Vervielfältiger von 12,41 ist bei dem vom FA angenommenen Zinssatz von 7 % einer
Restnutzungsdauer von 30 Jahren zuzuordnen (Kranewitter, 6. Aufl.S. 320). Schon auf Grund
dieses Widerspruchs sieht das BFG keinen Grund, von seinem Ansatz von 23,5 Jahren
abzuweichen.

Die angebliche Restnutzungsdauer von 30 Jahren lt. FA lässt sich mit keinem einzigen
Beweismittel auch nur annähernd begründen. Sie erscheint daher als von vornherein abwegig.

Die vom FA zum Teil vertretene Restnutzungsdauer von 25 Jahren (Stellungnahme 13.9., S. 3)
weicht nur geringfügig vom Mittelwert, den das BFG ansetzt, (23,5 Jahre) ab. Schon wegen
dieser nur geringfügigen Abweichung sieht das BFG keine Veranlassung, von dem von ihm
festgestellten Ansatz (23,5 Jahre) abzuweichen.

Zudem ist der Ansatz des FA von 25 Jahren ident mit dem Ansatz von SVH (25 Jahre, vgl. S. 12
SVH) . Da SVHs Stellungnahme verglichen mit SVN's Stellungnahme nicht höherwertig war - SVH
wollte den Wert möglichst hoch, SVN wollte diesen Wert möglichst niedrig schätzen (vgl. Pkt 2
a dieses Erkenntnisses), erscheint der Ansatz eines Mittelwertes zwischen beiden insoweit sehr
ähnlichen Stellungnahmen richtiger. Daraus ergibt sich die Restnutzungsdauer von 23,5 Jahren
(Mittelwert SVH, S. 12: 25 Jahre; und SVN, S. 8 von 22 Jahren).

dd.) Alternativen betreffend Gesamtnutzungsdauer, Altersmittelwert und Restnutzungsdauer

Um den oben erwähnten Widerspruch im Gutachten SVH in Bezug auf Gesamtnutzungsdauer, Baualter und Restnutzungsdauer (vgl. Stellungnahme SVH S. 10 und 12) aufzulösen, wäre es grundsätzlich auch denkmöglich, das Alter des Gebäudes rechnerisch zu erhöhen, und die Gesamtnutzungsdauer nicht zu verändern (vgl. Kranewitter, 6. Auflage, 77; 7. Auflage, 79). Auch dies würde sich verglichen mit den Ansätzen SVH wertmindernd auswirken:

75 Jahre....GND lt. SVH S. 10

-25 Jahre...RND lt. SVH S 12

50 Jahre....Baualter zum Stichtag 31.1.2014. Dies erscheint bei einem tatsächlichenBaujahr der ältesten Bausubstanz von nicht älter als 1976 , angesichts desUmstandes, dass ein Teil der Bausubstanz noch wesentlich jünger ist (BJ1993), und dem Fehlen konkreter Hinweise, welche für ein dermaßen hohesfiktives Baualter sprechen könnten, als nicht realistisch (Vgl. StellungnahmeSVH S. 6; Stellungnahme Böhm S. 5)

Um den oben erwähnten Widerspruch im Gutachten SVH in Bezug auf Gesamtnutzungsdauer, Baualter und Restnutzungsdauer aufzulösen (vgl. Stellungnahme SVH S. 10 und 12) aufzulösen, wäre es grundsätzlich auch denkmöglich, die Restnutzungsdauer zu erhöhen und die Gesamtnutzungsdauer sowie das Baualter nicht zu verändern (vgl. Kranewitter, 7. Auflage, 79).

Allerdings ist der wahrscheinlichere Fehler, der zum o.e. Widerspruch in der Stellungnahme SVH betreffend Gesamtnutzungsdauer, Baualter und Restnutzungsdauer (Stellungnahme SVH S. 10 und S. 12) geführt hat, die im gegenständlichen Fall unrealistisch hoch angesetzte Gesamtnutzungsdauer des gewerblich genutzten Gebäudes von 75 Jahren , die in auffälligem Gegensatz zu den hierzulande gegebenen Erfahrungswerten steht (Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 6. Auflage, S. 75; 7. Auflage, S. 77).

Zudem hat der SV SVN seine Gesamtnutzungsdauer im Gegensatz zum SV SVH widerspruchsfrei errechnet; dies spricht dafür, dem Ansatz von SVN in Bezug auf die Gesamtnutzungsdauer zumindest größenordnungsmäßig zu folgen, weil dieser Ansatz wegen seiner Freiheit von Widersprüchen wesentlich überzeugender ist, als der widersprüchliche Ansatz von SVH.

Aus den o.e. Gründen erscheint es insgesamt betrachtet richtiger, wie oben dargelegt, die Gesamtnutzungsdauer in der Stellungnahme SVH rechnerisch zu korrigieren. Daraus ergibt sich

ein Wert, der den Angaben des SV SVN sehr ähnlich ist, weshalb die Bildung des arithmetischen Mittels beider Werte als realistischer Ansatz angesehen wird.

4.) Ertragswert der baulichen Anlagen

a.) Kapitalisierungszinssatz, Restnutzungsdauer

Es wird von einem Kapitalisierungszinssatz von 7,0 % (Vorhalt 29.8.2023, S. 10, unbestritten) ausgegangen (vgl. Kranewitter, 7. Auflage, S. 101; Stellungnahme SVH S. 12). Es wird von einer Restnutzungsdauer von 23,5 Jahren ausgegangen (Mittelwert lt. S. 12 der Stellungnahme SVH und S. 8 SVN).

58,38 Jahre.....Gesamtnutzungsdauer Mittelwert (SVH, soweit dessen
.....Angaben nachvollziehbar sind, S. 10 ,12 und SVN S. 8)

-34,88 Jahre..... $(31,76 + 38,0) / 2 = 34,88$ (Altersmittelwert SVH S. 10 undSVN
S. 8)

23,5 Jahre.....Restnutzungsdauer (Mittelwert SVH, S. 12 25 Jahre undSVN,
S. 8 von 22 Jahren)

Zur vom FA vorgebrachten Restnutzungsdauer siehe Pkt 3.b.cc dieses Erkenntnisses.

b.) Instandhaltungskosten

Auf Grund des Alters des Gebäudes (34,88 Jahre von der Gesamtnutzungsdauer von 58,38 Jahren) ist von Instandhaltungskosten von 1,5 % der Herstellungskosten auszugehen (vgl. Kranewitter, 6. Auflage, S. 91; 7. Auflage S. 93), ferner von einem Mietausfallwagnis von ca 5 % und Verwaltungskosten von 2% (Kranewitter, 6. Auflage, S. 89-91; 7. Auflage S. 92, S. 94; ebenso SVN, S. 8 und 12).

Die Instandhaltungskosten von 1,5% werden wie folgt begründet:

Das FA begründet seine Annahme, die Instandhaltungskosten seien nur in Höhe von 1% der Neuherstellungskosten zu schätzen, wie folgt: Grundlage für die Bewertung der Instandhaltungskosten seien die mietvertraglichen Vereinbarungen über die Erhaltungskosten (S. 3) Der Bf habe den zugrundeliegenden Pachtvertrag , in dem die Regelung der Kostentragung der Instandhaltungen enthalten sein müsste, entgegen einer Aufforderung des FA nicht vorgelegt. Das FA gehe ohne konkreten Nachweis – der Pachtvertrag sei nicht vorgelegt worden- von einem Prozentsatz von 1% der Neuherstellungskosten aus (S. 4). Das FA

orientiere sich hierbei an den von Kranewitter [0,5-„1,5“% (richtig: bis 2,0%)]; Kleiber (0,5-1,2%); und RS/IK (0,8-1,2%) genannten Prozentsätzen (Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 6. Aufl, S. 91, 7. Auflage, S. 93; RS/IK, Buch2 S. 620 und Kleiber, Verkehrswertermittlung von Grundstücken, RZ 152).

In Anlehnung an das Alter, den guten technischen Zustand, den getätigten Investitionen in den Jahren 1985-1989 und 2008 und den guten Erhaltungszustand sei der Ansatz von 1,5 der Neuherstellungskosten überhöht. Das FA gehe daher beim Ansatz der Instandhaltungskosten von 1% der Neuherstellungskosten aus.

Hiezu wird durch das BFG bemerkt:

Ob nach dem Pachtvertrag der Pächter die Instandhaltungskosten des Gebäudes zu tragen hat, oder nicht, ist nicht feststellbar, da der Bf diesen Pachtvertrag entgegen den Aufforderungen des FA und des BFG nicht vorgelegt hat.

Bei der gegenständlichen Betriebsaufgabe ist jedenfalls der gemeine Wert des Gebäudes anzusetzen (§ 24 Abs 3 EStG 1988).

Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des WG bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (Jakom, EStG 2020, § 6 TZ 48; § 10 Abs 2 BewG). Bei einer Veräußerung trägt der Erwerber als neuer Eigentümer die vollen Instandhaltungskosten. Daher sind bei der Wertermittlung auch die vollen Instandhaltungskosten anzusetzen, unabhängig davon, wer nach dem nicht vorgelegten Miet-, oder Pachtvertrag die Instandhaltungskosten tatsächlich zu tragen hatte. Es sind daher bei der Ertragswertermittlung die voraussichtlichen Zukunftserträge abzüglich der vollen voraussichtlichen Instandhaltungskosten zu schätzen.

Den Bewertungen SVH und SVN ist gleichermaßen zu entnehmen, dass sich die baulichen Anlagen in einem ihrem Alter entsprechenden Zustand befänden.

Der SV SVH, der die baulichen Anlagen zum Unterschied vom FA besichtigt hat (S. 3 Stellungnahme SVH) sieht im Großen und Ganzen einen normalen Erhaltungszustand dieser Anlagen (S. 10,11 SVH „normale Unterhaltung“, „guter Erhaltungszustand“). Er sieht aber auch das Erfordernis, durch Umbauarbeiten Verbesserungen bei den Arbeitsabläufen zu erreichen (S. 10 SVH).

Auch der SV SVN hat die baulichen Anlagen zum Unterschied vom FA besichtigt (S.1 SVN „Vollbesichtigung innen und außen“; S. 3). Er sah einen leichten Sanierungsrückstau, der sich in optischen Mängeln ohne Beeinträchtigung der Nutzbarkeit manifestierte (S. 5). Er sah auch das Erfordernis von Investitionen, um den Zustand zu verbessern (SVN, S. 8).

Die leicht unterschiedlich formulierten Zustandsbeschreibungen beider Sachverständiger sind ihren unterschiedlichen Interessen geschuldet. Der SV SVH wollte den Wert hoch, der SV SVN wollte den Wert niedrig schätzen (siehe oben Pkt 2a). Beide Zustandsbeschreibungen lassen keine substantielle Abweichung von einem normalen Erhaltungszustand erkennen. Dass eine etwa 30 Jahre alte bauliche Anlage optische Mängel ohne Beeinträchtigung ihrer Nutzbarkeit haben mag (so der SV SVN, S. 5), ist keine substantielle Abweichung von einem altersentsprechenden Erhaltungszustand. Dass der SV SVH in Bezug auf den Bauzustand von einer „normalen Unterhaltung“ spricht, offenbart ebenso keine substantielle Abweichung von einem normalen Bauzustand, auch wenn er später von einem „guten“ Erhaltungszustand spricht. Daraus resultiert nach Ansicht des BFG ein normales, dem Alter der baulichen Anlagen entsprechendes, voraussichtliches Instandhaltungskostenerfordernis. Den Stellungnahmen beider Sachverständiger kann kein ungewöhnlich guter Erhaltungszustand der baulichen Anlagen entnommen werden (SVH S. 10; SVN S. 5, 8).

Demgegenüber behauptet das FA (S. 4 seiner Stellungnahme) einen guten technischen Zustand der baulichen Anlagen, „und“ einen guten Erhaltungszustand, ohne das Gebäude jemals gesehen zu haben. Das FA kann jedoch nicht auf andere Beweismittel zurückgreifen, als die beiden bereits erörterten Stellungnahmen beider Sachverständiger, die die Anlagen gesehen haben, weil es zu diesem Beweisthema keine anderen Beweismittel gibt. Auch der SV SVH sieht zwar einen „guten“ Erhaltungszustand (S. 11 SVH), meint damit aber offensichtlich nur einen „normalen“ Erhaltungszustand (S. 10 SVH). Aus beiden Stellungnahmen der Sachverständigen ergibt sich nichts anderes als ein altersentsprechender Zustand.

Die getätigten Investitionen, die das FA erwähnt, waren 1988-1993 Ausbaurkosten der Werkstätte (14.000 €, 6.500 €, 6.600 €, 65.900 € lt. AFA-Verzeichnis Betriebsgebäude Konto 2010 2014) Mit diesen Ausbaurkosten lässt sich ein ungewöhnlich guter Bauzustand, der besser als altersentsprechend sein könnte, nicht argumentieren, vor allem, wenn man die Stellungnahmen beider Sachverständiger berücksichtigt. Dasselbe gilt für die Investition in eine Hackgutheizanlage 2008 (Konto 212).

Wie das FA darauf kommt, dass Kranewitter von einer Bandbreite der Investitionskosten von 0,5-1,5% der Herstellungskosten spreche, ist nicht nachvollziehbar. Tatsächlich nennt dieser Autor eine Bandbreite von 0,5-2,0 % (vgl. Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 6. Auflage, 91 und 7. Auflage, 93).

Da per 31.1.2014 die Zukunftserträge abzüglich der zu erwartenden zukünftigen Aufwendungen zu schätzen sind, hält das BFG eine vorsichtige Schätzung für angebracht, da generell Voraussagen, die die Zukunft betreffen, problematisch sind. Das BFG gibt den Prozentsätzen, die bei Kranewitter genannt werden, den Vorzug, weil sie am ehesten eine vorsichtige Schätzung ermöglichen. Daher geht das BFG von der Richtigkeit der von Kranewitter angegebenen Instandhaltungskostenprozentsätze aus.

Die Zahlen von Kleiber sind auf den deutschen Markt zugeschnitten, da Kleibers Lehrbuch (Wolfgang Kleiber, Verkehrswertermittlung von Grundstücken) ein deutsches Lehrbuch ist. Den Zahlen von Kranewitter wird auch deshalb der Vorzug vor den Zahlen von Kleiber gegeben, weil Kranewitters Angaben auf den österreichischen Markt zugeschnitten sind.

Das Lehrbuch von RS und IK ist für den österreichischen Markt geschrieben worden, jedoch vergriffen (www.RSundRS.at/bestellung/); Kein juristischer Verlag bietet dieses Lehrbuch heute noch an. Daraus ist zu schließen, dass der Markt eher den Angaben von Kranewitter als den Angaben von RS und IK vertraut. Auch deshalb wird den eine vorsichtigere Schätzung nahelegenden Angaben von Kranewitter der Vorzug vor den Zahlen von RS und IK gegeben.

Zur Höhe des Prozentsatzes:

Die Lebensdauer dieses gewerblich genutzten Gebäudes mit einem seinem Alter entsprechenden Erhaltungszustand wird in vier Abschnitte geteilt.

In den ersten 15 Jahren war das Gebäude annähernd neuwertig, der Instandhaltungskostensatz konnte daher in den ersten 15 Jahren im Ausmaß von 0,5% der Neuherstellungskosten geschätzt werden. Während der zweiten 15 Jahre war schon mit höheren Instandhaltungskosten zu rechnen, daher wären diese im Ausmaß von 1% der Neuherstellungskosten zu schätzen gewesen. Während des dritten 15-Jahre-Zeitraums ist wieder mit höheren Instandhaltungskosten als in der vorigen Phase zu rechnen, daher werden diese im Ausmaß von 1,5% geschätzt. Das 34,88 Jahre alte Gebäude (Mittelwert SVH, S. 10 von 31,76 Jahren und SVN, S. 8 von 38 Jahren) befindet sich im Jahr 2014 jedenfalls in dieser dritten Phase. Nach Ablauf des dritten 15-Jahre-Zeitraumes wird mit noch höheren Instandhaltungskosten zu rechnen sein. Daher wird voraussichtlich in diesem letzten Abschnitt der voraussichtlichen Lebensdauer des Gebäudes altersentsprechend mit Instandhaltungskosten von 2 % zu rechnen sein (vgl. Kranewitter, Liegenschaftsbewertung, 6. Auflage, 91 und 7. Auflage, 93).

Schätzt man die jährlich zu erwartenden Instandhaltungskosten mit 1,5% der Neuherstellungskosten, ergibt sich, wie noch gezeigt werden wird, ein jährlicher Liegenschaftsreinertrag von 16.459,98 €.

c.) voraussichtliche Gesamtkosten

390.668 €Herstellungskosten (Mittelwert Stellungnahme SVH, S. 10 und
.....Stellungnahme SVN S. 7) Herstellungskosten Neubau

-5.860,02 €.....390.668 € x 1,5 % der Neuherstellungskosten geschätzte jährliche
.....Instandhaltungen

-1.200 €.....24.000 x 5% Mietausfall (vgl. SVH S. 11; SVN, S. 8;Kranewitter 6. Aufl 89-91; Vorhalt 29.8.23, S. 11, unbestritten)

-480 €.....24.000 x 2 % Verwaltungskosten (SVH S. 11; SVN, S. 8;
.....Kranewitter 6. Aufl. 89-91)(Vorhalt 29.8.23, S. 11, unbestritten)

7.540,02 €.....jährliche geschätzte Kosten bei Mietrohertrag von 24.000 pro Jahr
.....(Stellungnahme SVH S. 11)

d.) Reinertrag pro Jahr-Rechengang lt. Stellungnahme SVH, abgeändert durch die Ansätze lt. Kranewitter, 6. Auflage, betreffend die zu erwartenden jährlichen Kosten:

24.000 €.....Jahreserlös des Gebäudes (Stellungnahme SVH S. 11;Vorhalt
.....29.8.2023, S. 11, S. 14 unbestritten; ebenso Ertragswertermittlung des
.....FA als Beilage zum Schreiben des FA vom 13.9.2023)

-5.860,02 €.....390.668 € x 1,5 % geschätzte jährliche Instandhaltungen lt.
.....Kranewitter, 6. Aufl S. 91

-1.200 €.....24.000 x 5% Mietausfall lt. Kranewitter 6. Aufl S. 91

-480 €.....24.000 x 2 % Verwaltungskosten lt. Kranewitter 6. Aufl S 89

16.459,98 €.....Liegenschaftsreinertrag pro Jahr (SVH,S. 11 und Kranewitter,
.....6. Aufl, 89-91;

1.371,67 €Liegenschaftsreinertrag pro Monat lt. SVH, ausgehend von
.....Instandhaltungen in Abhängigkeit vom Mittelwert der
.....Neuherstellungskosten; zum Unterschied von der Stellungnahme
.....SVH (S. 11) wurden die zu erwartenden laufenden jährlichen
.....Kosten i S von Kranewitter, 6.Auflage, S. 89-91 angesetzt.

e.) Ertragswert

Grundlage für die Schätzung des Ertragswertes ist ein geschätzter Netto- Jahreserlös (Erlös nach Abzug der zu erwartenden jährlichen Kosten) durch Verpachtung von insgesamt 16.459,98 € (vgl. Kranewitter, 7. Auflage, 89; 6. Auflage, 87).

Es wird von einem Kapitalisierungszinssatz von 7,0 % ausgegangen (vgl. Kranewitter; 6. Auflage 95 und 98, 100; Stellungnahme SVH S. 12 ; Vorhalt vom 29.8.2023, S. 14, unbestritten). Es wird von einer Restnutzungsdauer von 23,5 Jahren ausgegangen (Mittelwert S. 11 der Stellungnahme SVH und S. 8 der Stellungnahme SVN).

108.500 €.....Grundwert

16.459,98 €...Liegenschaftsreinertrag

16.459,98 € ...Jahresreinertrag der Immobilie

-7.595 €.....Minus Verzinsung des Bodens: (108.500 € x 7) / 100 (Kranewitter, 6. Auflage, S. 92; S. 107; 7. Aufl. .S. 95, S. 109 dh Bodenwert x Liegenschaftszinssatz/100)

8.864,98 €.....Jahresreinertrag der baulichen Anlagen (Kranewitter, 7. Aufl. S. 109)

99.908,32 €....Ertragswert der baulichen Anlagen : 8.864,98 x 11,27 (Kranewitter, 6. Aufl S. 320 bei Restnutzungsdauer von 23 Jahren und Zinssatz 7%)

101.681,32 €...Ertragswert der baulichen Anlagen : 8.864,98 x 11,47 (Kranewitter, 6. Aufl S. 320 bei Restnutzungsdauer von 24 Jahren und Zinssatz 7 %)

201.589,64 € ...Summe

100.794,82 €....Ertragswert der baulichen Anlagen lt BFG : 8.864,98 x 11,37 = arithmetisches Mittel von 201.489,64 € (Kranewitter, 6. Aufl S. 320 bei Restnutzungsdauer von 23,5 Jahren und Zinssatz 7%)

100.794,82 €.... Ertragswert der baulichen Anlagen lt. BFG

108.500 €.....Grundwert

209.294,82 €....Ertragswert der Liegenschaft lt. Kranewitter, 7. Aufl., S. 108, S.109 bei Kapitalisierungszinssatz von 7 % und Restnutzungsdauer von 23,5 Jahren (6. Auflage S. 105-107)

Das FA errechnete in seiner Stellungnahme einen Ertragswert der baulichen Anlagen von 134.300 €, weil es die voraussichtlichen Instandhaltungskosten nur in Höhe von 1% der Neuherstellungskosten schätzte, und nicht, wie das BFG in seiner Schätzung (siehe Pkt 4.b. dieses Erkenntnisses), in Höhe von 1,5% der Neuherstellungskosten. Zudem ging das FA bei seiner Ertragswertberechnung ohne nachvollziehbaren Grund von einer Restnutzungsdauer von 30 Jahren aus ; der Viervielfältiger des FA von 12,41 ist bei dem auch vom FA angenommenen Zinssatz von 7% einer Restnutzungsdauer von 30 Jahren zuzuordnen, (vgl. Kranewitter, 6. Auflage, 320; vgl. Ertragswertschätzung des FA als Beilage des Schreibens des FA vom 13.9.2023).

5.) Verkehrswert = gemeiner Wert (§ 24 Abs 3 EStG 1988)

Es stellt sich nun die Frage, ob der richtige Verkehrswert durch den Ertragswert der Liegenschaft zum Ausdruck kommt.

209.294,82 €.....Ertragswert der Liegenschaft

Gegenständlich liegt eine gewerblich genutzte Liegenschaft vor. Der Verkehrswert solcher Liegenschaften wird üblicherweise mit Hilfe des Ertragswertverfahrens ermittelt (Kranewitter, 6. Auflage, 201). Daher wird auch bei dieser Schätzung der Verkehrswert durch den Ertragswert dargestellt. Insoweit folgt das BFG dem unwiderlegten Vorbringen des FA (vgl. Stellungnahme des FA vom 13.9.2023, S.2 und 4) .

209.294,82 €....Ertragswert der Liegenschaft=Verkehrswert der Immobilie

-108.500 €.....Grundwert (§ 24 Abs 3 iVm § 6 Z 4 EStG 1988)

100.794,82 €.....Verkehrswert = Gemeiner Wert Gebäude

-28.470,19Buchwert Gebäude 31.1.2014 (Bilanzkennzahlen 2014 als Beilage desJahresabschlusses 2014, § 22 Abs 2 EStG 1988)

72.324,63 €.....Entnahme Gebäudewert abzüglich Buchwert 2014 lt. BFG

6.) Einkünfte aus Gewerbebetrieb unter Zugrundelegung der Zahlen lt.BFG:

a.)6.246,51 €:

Der Betrag von 6.246,51 € (Teil des Betriebsaufgabegewinnes) setzt sich wie folgt zusammen:

2.250 €.....AR 30.4.2014 Vorräte

2.500 €.....AR 10.2.2014 LKW

1.184,99 €.....Gutschrift einer Versicherung

254,52 €.....Schadenersatz Versicherung

57 €.....Schadenersatz Versicherung

6.246,51 €.....Summe (Mail des StB vom 13.9.2023)

b.) Maschinen:

Zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe (31.1.2014) befanden sich im Betriebsgebäude auch Maschinen, die damals einen Verkehrswert von 27.300 € (lt. Inventarisierung und Zeitwertschätzung vom 2.3.2016) und einen Restbuchwert (zusammen mit der Spritzraumanlage) von 0,24 € hatten (AfA- Verzeichnis Konten 440,581).

Dieser Verkehrswert wurde per 2.3.2016 ermittelt und kann daher zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe (31.1.2014) nicht geringer gewesen sein.

Dem Bf wurden zu Händen seines StB die folgenden Fragen gestellt (Ergänzungsauftrag vom 22.9.2023), die dieser nicht beantwortete:

- Warum wurden die Maschinen beim Betriebsaufgabegewinn nicht berücksichtigt?
- Sind die Maschinen zur Gänze oder zum Teil verkauft worden? Wann und zu welchen Kaufpreisen? Bitte legen Sie darüber Nachweise vor.
- Der Bf wurde auch erfolglos aufgefordert, den Miet- oder Pachtvertrag zwischen ihm und seinem Mieter oder Pächter von 2014 vorzulegen (Ergänzungsauftrag vom 22.9.2023, erste bis dritte Seite).

Auf Grund der offensichtlichen Weigerung des Bf, in Bezug auf die Maschinen Auskünfte zu erteilen, ist davon auszugehen, dass die Maschinen mit den baulichen Anlagen ab 1.2. 2014 an den Mieter der Immobilie vermietet worden sind. Dies ergibt sich aus folgenden Überlegungen:

Die Maschinen können nicht verschrottet worden sein, da sie einen erheblichen Wert (27.300 € lt. Inventarisierung und Zeitwertschätzung vom 2.3.2016) hatten. Sie können auch nicht im Jahr der Betriebsaufgabe (31.1.2014) oder im engen zeitlichen Zusammenhang mit der Betriebsaufgabe verkauft worden sein, weil ihr Wert erst im März 2016 geschätzt worden ist (Inventarisierung und Zeitwertschätzung vom 2.3.2016) . Da das ABCDeigebäude jedenfalls ab 1.2.2014 durch den Bf seinem früheren Mitarbeiter vermietet worden ist, ist es am wahrscheinlichsten, dass auch die Maschinen der ABCDei ab 1.2.2014 durch den Bf seinem früheren Mitarbeiter vermietet worden sind (ebenso unwidersprochener Vorhalt vom 8.11.2023). Die Höhe des Mietentgeltes der Maschinen kann nicht festgestellt werden, da der Bf entgegen der Aufforderungen des BFG (Ergänzungsauftrag vom 22.9.23) und des FA (E-Mail des FA vom 31.8.2023) den Miet-, oder Pachtvertrag von 2014 nicht vorgelegt hat.

Jedenfalls wurden die Maschinen der ABCDei des Bf ab 1.2.2014 durch den Bf seinem früheren Mitarbeiter vermietet. Somit wurden die Maschinen zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe ins Privatvermögen überführt. Sie sind daher mit ihrem gemeinen Wert (27.300 €) abzüglich ihres Buchwertes von 0,24 € beim Betriebsaufgabegewinn anzusetzen (Ebenso unwidersprochener Ergänzungsauftrag vom 22.9.2023, dritte Seite; ebenso unwidersprochener Vorhalt vom 8.11.2023).

c.) Der laufende Gewinn des Streitjahres errechnet sich wie folgt:

7.619,26 €.....Bilanzgewinn lt. G+V-Rechnung
 -5.711,44.....steuerliche Kürzungen lt. Mehr-Weniger-Rechnung 2014
 -248,01.....Grundfreibetrag lt. Mehr – Weniger –Rechnung 2014
1.659,81 €.....Differenz: steuerlicher Gewinn (Schreiben FA 13.9.2023, S. 5)

d.) Betriebsaufgabegewinn (BA-Gewinn) und laufender Gewinn:

6.246,51 €.....Betriebseinnahmen Betriebsaufgabe lt. StB (netto) (Aufstellung StB
Entnahme *** .Mail 22.5.2019)
 +879,26 €.....gemeiner Wert Betriebsausstattung (Konto 580)
 -879,26 €.....Buchwert Betriebsausstattung Konto 580
 +27.300 €.....gemeiner Wert der Maschinen und Spritzanlage bei Betriebsaufgabe
 -0,24 €.....Buchwerte der Maschinen und der Spritzraumanlage (Konten 440 und
581)
 -430,40 €.....Betriebsausgaben Betriebsaufgabe lt. StB (netto) (lt. Mail 22.5.2019 und
vom 13.9.2023)
 -0,02 €Buchwert LKW
 -2.250 €.....Inventur (Mail des STB vom 13.9.2023 mit dem Hinweis auf die nicht
vorgelegte AR vom 30.4.2014; Vorräte lt. Bilanz 2014 B. I. 1.)
 100.794,82 €.....Verkehrswert Gebäude – Entnahme Gebäudewert Betriebsaufgabe
 -28.470,19 €.....abzüglich Buchwert Gebäude (Konten Nr. 210, 212)
 103.190,48 €.....BA-Gewinn ohne Bodenwert lt. BFG (Hälftensteuersatz)

 103.190,48 €.....BA-Gewinn ohne Bodenwert lt. BFG (Hälftensteuersatz)
 +1.659,81 €.....laufende Einkünfte aus Gewerbebetrieb ohne BA-Gewinn lt.
Steuererklärung (Beilage steuerliche Hinzurechnungen/Kürzungen 2014
104.850,29 €.....Einkünfte aus Gw unter Zugrundelegung der Zahlen lt. BFG

B.) Rechtsfolgen-Bemessungsgrundlagen:

104.850,29 €.....Einkünfte aus Gewerbebetrieb

 23.191,74 €.....NSA (nichtselbstständige Arbeit) SVA d gew Wirtschaft
 -101,12 €.....Werbungskosten
 23.090,62 €.....NSA-Einkünfte

 15.284,24 €.....V+V (Vermietung und Verpachtung)

143.225,15 €.....Gesamtbetrag der Einkünfte

 -60 €.....Sonderausgaben § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988
 -273,72 €.....Kirchenbeitrag

-27.772,69 €.....Verlustabzug

115.118,74 €.....Einkommen

115,118,74 €.....Einkommen

2.132,53 €.....ausländische Pensionseinkünfte

117.251,27 €.....Bemessungsgrundlage Durchschnittssteuersatz

48.860,64 €..... $(117.251,27 \text{ €} - 60.000) \times 0,5 + 20.235$

41,67 %.....Durchschnittssteuersatz $48.860,64 / 117.251,27 \times 100$ (§ 33 Abs 1
.....EStG 1988)

20,84 %Hälftensteuersatz

4.970,51 €.....Durchschnittssteuersatz 41,67% von 11.928,26 € (Einkommen
.....**115.118,74 €- 103.190,48 € Betriebsaufgabegewinn ohne Boden)**

21.504,90 €.....Hälftensteuersatz 20,84% von **103.190,48 € (§ 37 Abs 1 und Abs 5 Z
.....3 EStG 1988).**

26.475,41 €.....Steuer vor Abzug der Absetzbeträge

0 €.....Pensionistenabsetzbetrag

26.475,41 €.....Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

0 €.....Steuer sonstige Bezüge für die ersten 620 €

152,55 €.....Steuer sonstige Bezüge 6% für die restlichen 2.542,51 €

26.627,96 €.....Einkommensteuer

-4.931,83 €.....anrechenbare Lohnsteuer

21.696,13 €.....ESt nach Lohnsteuer

-0,13 €.....Rundung gem. § 39 Abs 3 EStG 1988

21.696 €.....festgesetzte Einkommensteuer

Pensionistenabsetzbetrag:

23.090,62 €.....NSA-Einkünfte Inland

2.132,53 €.....Pensionseinkünfte Ausland

25.223,15 €.....Einkünfte aus NSA (Pensionen)

Wegen der Höhe der Pensionseinkünfte im Ausmaß von über 25.000 € steht der Pensionistenabsetzbetrag nicht zu (§ 33 Abs 6 Z 3 EStG 1988 (Kanduth-Kristen in Jakom 2020, § 33 TZ 98 m w N))

C.) Unzulässigkeit der Revision

Gegenständlich geht es um die Bewertung einer bebauten Immobilie im Zusammenhang mit der Ermittlung eines Betriebsaufgabegewinnes. Es gibt bei diesem Fall nur strittige Tatfragen, keine strittigen Rechtsfragen.

Daher werden durch dieses Erkenntnis keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Daher ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 22. November 2023