



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Anna Mechtler-Höger, Mag. Robert Steier und KomzLR. Ing. Josef Bitzinger über die Berufung des Bw., K., R-Straße, vertreten durch Laurinia Treuhand & Beratung GmbH, 3400 Klosterneuburg, Stadtplatz 24/3/4, vom 29. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 10. November 2008 betreffend Einkommensteuer 2002 nach der im Beisein der Schriftführerin Gerlinde Maurer am 5. Dezember 2013 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erwarb im Jahr 2000 eine Liegenschaft mit mehreren Tops in K. um insgesamt ATS 2,791.042,00 (202.832,93 €). Davon entfielen 36,3% auf den Grund und Boden.

Im Streitjahr 2002 veräußerte er Top 6 dieser Liegenschaft und erklärte sonstige Einkünfte in Höhe von 16.444,51 €.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden bei Ermittlung der Spekulationseinkünfte die anteiligen Anschaffungskosten anhand des Flächenschlüssels mit 32,6% der Gesamtanschaffungskosten dem Veräußerungserlös gegenübergestellt.

Das Finanzamt folgte der Feststellung der Betriebsprüferin und brachte sonstige Einkünfte in Höhe von 55.593,39 € in Ansatz.

Innerhalb offener Frist erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 das Rechtsmittel der Berufung und führte aus, das Finanzamt habe der Ermittlung der anteiligen Anschaffungskosten ein Nutzwertgutachten des Dipl. Ing. A. zugrunde gelegt, wonach die Wohnung Top 6 126/386 Anteile der Gesamtliegenschaft innehave. Daraus sei ein Prozentsatz von 32,6 ermittelt worden. Nunmehr werde ein Schriftsatz des Gutachters vom 20.4.2009 vorgelegt, in dem dieser grundsätzliche Aussagen zur Divergenz zwischen Nutzwert und Verkehrswert tätigte. Das seinerzeit erstellte Nutzwertgutachten habe in erster Linie der Richtigstellung der Nutzwerte als Grundlage der Parifizierungsunterlagen gedient. Der Verkehrswert stelle hingegen in erster Linie auf den Zustand des Objektes ab und sei ua von der jeweiligen Marktsituation abhängig. Der Gutachter habe den Verkehrswert der Wohnung Top 6 im Gutachten vom 23. Mai 2003 mit 160.000 Euro ermittelt, somit mit 51,55% der gesamten Anschaffungskosten.

Unter Hinweis auf Randziffer 6622 bzw. 588 der EStR wurde vorgebracht, dass § 30 EStG der wirtschaftlichen Betrachtungsweise zugänglich und der Verkehrswert als maßgeblicher Betrag zur Ermittlung der Anschaffungskosten bzw. der Veräußerungserlöse im Falle notwendiger Aufteilungsmaßnahmen heranzuziehen sei.

Die Ausführungen der Einkommensteuerrichtlinien hätten zwar keinen Gesetzescharakter, dem Abgabepflichtigen sei aber das Recht eingeräumt worden, dass die Finanzbehörde ihre Entscheidungen auf Grund der Richtlinien treffe.

Es werde daher beantragt, bei Ermittlung der Spekulationseinkünfte hinsichtlich der Wohnung Top 6 die Anschaffungskosten in Höhe des Verkehrswertes laut Gutachten aliquot in Ansatz zu bringen und die Spekulationseinkünfte erklärungsgemäß anzusetzen. Bei konsequenter Verfolgung der Vorgangsweise des Finanzamtes käme es zu einer Versteuerung eines nicht eingetretenen Scheingewinnes.

Mit Schreiben vom 22. Mai 2009 wurde der Bw. ersucht eine Aufstellung vorzulegen, wann welche Objekte zu welchem Verkaufspreis verkauft worden seien, und bekannt zu geben,

welche Objekte derzeit noch nicht verkauft worden seien bzw. privat genutzt oder vermietet würden.

In Erledigung dieses Ergänzungsersuchens legte der Bw. eine Tabelle vor folgenden Inhalts vor:

Top Nr.	Größe	Status	Kaufpreis	Zubehör
1 2	49,28 m ² 38,47 m ²	verkauft 2008	40.000,00 €	Kellerabteil
3 & 4	108 m ²	verkauft 2009	52.000,00 €	-
5	19,2 m ²	leerstehend unverkäuflich	-	-
6	96,46 m ²	verkauft 2002	130.820,00 €	Kellerabteil Rohdachboden 100 m ² 1 Stellplatz
7	37,34 m ²	verkauft 2009	60.000,00 €	Kellerabteil Rohdachboden 152,09 m ²
8	64 m ²	verkauft 2006	40.000,00 €	Kellerabteil
9		Dachgeschoß zu Top 7		
10	57,85 m ²	verkauft 2004	60.000,00 €	Kellerabteil 2 Stellplätze
11	91,92m ²	verkauft 2004	90.000,00 €	Kellerabteil

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der angefochtene Bescheid zum Nachteil des Bw. abgeändert und in der Begründung ausgeführt:

Berücksichtige man 51,55% der Anschaffungskosten wie beantragt bei der Wohnung Top 6 im Ausmaß von 96,46 m², so verblieben für die übrigen Wohnungen im Ausmaß von 468 m² lediglich 48,45% der Anschaffungskosten. Eine derartige Aufteilung sei nicht schlüssig nachzuvollziehen. Dies werde auch dadurch erhärtet, dass die tatsächlich erzielten Verkaufserlöse erheblich von den Werten laut Gutachten abwichen.

Bei Gegenüberstellung der Summe der tatsächlich erzielten Verkaufspreise der gesamten Liegenschaft in Höhe von 481.820,00 € und des Verkaufspreises der Wohnung Top 6 in Höhe von 130.820,00 € errechne sich ein Prozentsatz von 27,15. Die Anschaffungskosten für die Wohnung Top 6 seien daher mit einem Betrag von 55.068,00 € (d.s. 27,15 % von 202.832,00 €) zu berücksichtigen und Spekulationseinkünfte in Höhe von 66.735,39 € in Ansatz zu bringen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag führte der Bw. aus, die Vorgangsweise des Finanzamtes, Vergleichswerte zwischen dem Verkaufserlös des Jahres 2002 für Top 6 sowie den Verkaufserlösen aller anderen Wohnungen zu ermitteln, widerspreche den Einkommensteuerrichtlinien, wonach selbst bei periodenübergreifender Ermittlung der Spekulationseinkünfte die Verhältnisse im Veranlagungsjahr der Veräußerung maßgeblich seien. Es hätten die Vorgänge von der Anschaffung des Spekulationsobjektes bis zu seiner Veräußerung Berücksichtigung zu finden.

Sowohl das BMF als auch der VwGH hätten übereinstimmend festgehalten, dass die anteiligen Anschaffungskosten zu ermitteln seien, wenn nur ein Teil der Liegenschaft veräußert würde. Die Aufteilung der Anschaffungskosten auf den veräußerten und den gehaltenen Teil habe nach dem Verhältnis der Verkehrswerte und nicht nach einem Flächenschlüssel zu erfolgen. Dies habe der VwGH in seinen Erkenntnissen 97/13/0223 und 97/13/0245 vom 31.5.2000 zu Recht erkannt. HR Dr. Christian Lenneis führe in seinem in der SWK veröffentlichten Artikel aus, dass bei der bloßen Aliquotierung für die ersten verkauften Wohnungen, die im Normalfall einen höheren Wert repräsentierten, ein unverhältnismäßig hoher Überschuss aus Spekulationsgeschäften zu versteuern sei.

Im vorliegenden Fall sei ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen beigebracht worden, das ausschließlich auf die wirtschaftlichen Verhältnisse des Veräußerungsjahres Bedacht nehme. Es würden der Verkehrswert jeder einzelnen Wohnung und daraus der Verkehrswert der gesamten Liegenschaft ermittelt. Nach Lenneis sei es notwendig, die Summe der Verkehrswerte sämtlicher Wohnungen zu ermitteln, danach das prozentuelle Verhältnis der einzelnen Wohnungen an diesem Schätzwert festzustellen und sodann diesen Prozentsatz auf den tatsächlich bezahlten Kaufpreis anzuwenden.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2013 wurde der Bw. darauf hingewiesen, dass das zum Nachweis der Verkehrswerte der einzelnen Wohnungen vorgelegte Gutachten von Dipl. Ing. A. nicht geeignet sei, als Grundlage für die Verkehrswerte der einzelnen Wohnungen herangezogen zu werden, weil

1. das Gutachten zum Stichtag 23.5.2003 erstellt worden sei, jedoch die Verkehrswerte der Wohnungen im Jahre 2000 zur Ermittlung der anteiligen Anschaffungskosten in Relation zu setzen seien,
2. Positionen, wie Abnutzungsgrad, fehlende Installationen, fehlende Ausstattung, WC außen, Lage, nachteiliger Grundriss und Mauerfeuchte mit pauschalen Werten angegeben worden seien, deren Ermittlung nicht nachvollziehbar und schlüssig dargelegt worden sei,

3. keine konkrete Stellungnahme zum Abschlag „Wertminderung wegen Alters“ abgegeben worden sei,

4. die beiden, die Wohnung Top 6 betreffenden Verkehrswertgutachten vom 26.2.2002 bzw. vom 30.3.2002 zu unterschiedlichen Verkehrswerten allein dadurch gelangt seien, dass auf Seite 5 der beiden Gutachten jeweils die Quadratmeterpreise in unterschiedlicher Höhe angesetzt worden seien und eine Begründung, warum sie im Gutachten vom 30.3.2002 höher seien, dem Gutachten nicht zu entnehmen sei.

Der steuerliche Vertreter des Bw. führte dazu aus, das Konzept des Bw. sei nicht aufgegangen, die geplante und angesichts des 100%igen Fremdfinanzierungsanteils notwendige rasche Veräußerung der Einheiten sei nicht eingetreten. Der Bw. sei unter massiven Druck der finanzierenden Bank geraten und letztlich gezwungen gewesen, auch Kaufanbote unter den geplanten Veräußerungspreisen anzunehmen. Da diese Entwicklung zwar nicht absehbar, grundsätzlich aber nicht auszuschließen gewesen sei, sei das Gutachten aus Vorsichts- und Nachweisgründen in Auftrag gegeben worden, um eine fundierte Basis für die Aufteilung der Anschaffungskosten bei den Verkäufen zu erzielen. In einem gesonderten Schreiben nimmt der Gutachter zu den im Schreiben vom 7. Mai 2013 aufgeworfenen Fragen wie folgt Stellung:

Zu Pkt. 1) Der als Grundlage des Neubauwertes im Gutachten angesetzte Preis betrage ATS 17.200,- und sei mit Zu- und Abschlägen für jede einzelne Wohnung versehen worden. Im Immobilienspiegel 2000 seien Werte zwischen ATS 14.500,- und ATS 20.100,- ablesbar. Der Mittelwert sei mit dem angesetzten ATS 17.200,- durchaus vergleichbar.

Da es keine vergleichbaren Verkaufspreise für 2000 gebe, könne der Preis annähernd über den VPI 96 ermittelt werden:

VPI 96 für Mai 2003	111,2
VPI 96 für Dez. 2000	106,6

Der Wert der Wohnung Top 6 im Dezember 2000 sei wie folgt zu errechnen:

€ 160.000,- abzüglich 4,315% = € 153.096,-

Am Anteil zu den anderen Wohnungen ändere sich dadurch nichts, da zwischen Dezember 2000 und Mai 2003 keine Investitionen in die Wohnungen getätigt worden seien.

Zu Pkt 2) Ausgehend von der Bestandserhebung sei im Gutachten vom 25.5.2003 die Wertermittlung der einzelnen Wohnungen ähnlich einem Nutzwertgutachten mit den üblichen

Zu- und Abschlägen erstellt worden. Zusätzlich seien entsprechend der Besichtigung und seiner 35-jährigen Erfahrung als Ziviltechniker die Abnutzungsgrade angesetzt worden.

Zu Pkt. 3) Im Gutachten vom 23.5.2003 gebe es daher keinen Abschlag „Wertminderung wegen Alters“, da dies in den Abschlägen bereits prozentuell Berücksichtigung gefunden habe.

Der ursprünglich im Gutachten vom 3/2002 angesetzte Abschlag von 25% sei durch die vertraglich vereinbarte Sanierung der Fassade, der Befestigung des Hofes und dem Ausmalen des Stiegenhauses auf 10% reduziert worden. Auch diese Reduktion sei durch seine Erfahrung so bewertet worden, da es keine anderen Bewertungsmaßstäbe für das Alter gebe.

Zu Pkt. 4) Er sei zwischen den Gutachten vom 2/2002 und von 3/2002 informiert worden, dass es einen Käufer gebe und im Kaufvertrag die Sanierung der Fassade, die Befestigung des Hofes und das Ausmalen des Stiegenhauses durch Käufer und Verkäufer vereinbart worden seien. Die Kosten dafür seien mit ca. € 70.000,- geschätzt und die dadurch entstehende Wertsteigerung mit dem ermittelten Anteil der Wohnung Top 6 mit 51,55%, d.s. ca. € 36.000,- errechnet worden. Diese Wertsteigerung sei sodann auf die entsprechenden m²-Preise umgelegt worden.

Aus den vorgenannten Ausführungen ergebe sich, dass sich die Wertrelation der Wohnungen untereinander im Zeitraum von der Anschaffung bis zur Erstellung der Gutachten nicht verändert habe.

In der am 5. Dezember 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die vom Käufer der Wohnung Top 6 bezahlten Kosten der Fassadensanierung nicht in den Verkaufspreis einzubeziehen, sondern als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen seien

Die Finanzamtsvertreterin brachte vor, das Gutachten sei nicht schlüssig und insbesondere gehe das Gutachten vom März 2002 von einer erhofften Wertsteigerung aus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Berufungssenat legte seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zu Grunde:

Der Bw. erwarb mit Kaufvertrag vom 22.12.2000 eine bebaute Liegenschaft in K. um ATS 2,500.000,-. An Nebenkosten bezahlte er ATS 291.042,-.

Im Jahr 2002 veräußerte er die Wohnung Top 6 um den Kaufpreis von 130.820,00 €. Der Käufer der Wohnung Top 6 verpflichtete sich laut Pkt. 7.4 des Kaufvertrages vom 15.5.2002,

die Kosten der Fassadensanierung mit einem pauschalen Kostenanteil von 29.060,- zu übernehmen.

Die relevanten Vertragsbestimmungen lauten:

„7.1 Dem Käufer sind der Bauzustand der allgemeinen Teile des Hauses und die in absehbarer Zeit notwendig werdenden Erhaltungsarbeiten bekannt. Er erklärt, sich im Sinne seiner Verpflichtungen als Miteigentümer an diesen Erhaltungsarbeiten zu beteiligen.

7.2 Die Vertragsteile vereinbaren, dass nach Errichtung des gegenständlichen Vertrages insbesondere nachstehende Erhaltungs- und Verbesserungsarbeiten durchzuführen sind:

- a) Sanierung der Fassade;
- b) Befestigung des Hofes;
- c) Ausmalen des Stiegenhauses

7.3 Der Verkäufer verpflichtet sich die Durchführung dieser Arbeiten zu veranlassen und die Fassadensanierung innerhalb eines Jahres ab Vertragsserrichtung durchzuführen. Er verpflichtet sich die hierfür auflaufenden Kosten zu bezahlen und erklärt nach Maßgabe der Regelung des Punktes 7.4 über die für diese Arbeitenn erforderlichen finanziellen Mittel zu verfügen.

7.4 Der Käufer verpflichtet sich für unter Punkt 7.2 angeführten Arbeiten einen Kostenanteil von pauschal € 29.060,- zu übernehmen. Dieser Betrag ist nach Fertigstellung der Punkt 7.2 a) angeführten Arbeiten zur Zahlung fällig. Zur Absicherung dieses Kostenanteiles übergibt der Käufer anlässlich der Vertragsserrichtung eine Unwiderrufliche Zahlungsanweisung der Erste Bank der Österreichischen Sparkassen AG über den Betrag von € 29.060,- mit zumindest einjähriger Laufzeit. Der Verkäufer ist berechtigt, den gesamten Anweisungsbetrag abzurufen, sobald die im Punkt 7.2 a) angeführten Arbeiten abgeschlossen sind und dies durch den beizuziehenden Architekten Dipl. Ing. A. schriftlich bestätigt wird.

7.5 Abgesehen von der speziellen Regelung für die unter Punkt 7.2 angeführten Arbeiten sind die Kosten von Instandhaltungs- und notwendigen Verbesserungsarbeiten an den allgemeinen Teilen des Hauses von sämtlichen Vertragsteilen anteilig zu tragen.“

Die Verkehrswerte der einzelnen Tops wurden vom Gutachter im Gutachten vom 23. Mai 2003 mit folgenden Beträgen ermittelt:

Top Nr.	Verkehrswert	Anteil in %
Top 1 und 2	49.042,00 €	15,80%

Top 3 und 4	32.017,00 €	10,32%
Top 5	6.822,00 €	2,20%
Top 6	160.000,00 €	51,55%
Top 7	26.138,00 €	8,42%
Top 8	36.361,00 €	11,71%
Summe	310.380,00 €	100,00%

Die Wertsteigerung von Dezember 2000 zum Mai 2003 betrug 4,315%.

Folgende Kosten waren vom Bw. im Zuge der Veräußerung von Top 6 zu tragen:

Kosten der Einverleibung	48,69 €
Kosten des Notars	166,96 €
Kosten des Rechtsanwalts	2.647,00 €
Kosten des Gutachtens	4.779,63 €
Kreditzinsenanteil	1.421,71€
Vorsteuerkorrektur	751,50 €

Die Sanierung der Fassade wurde vom Bw. tatsächlich im Jahr 2002 durchgeführt.

Dieser Sachverhalt gründet sich betreffend die Höhe des Veräußerungspreises der Wohnung Top 6 auf den im Akt befindlichen Kaufvertrag vom 15. Mai 2002 und hinsichtlich des Verkehrswertes dieser Wohnung auf die folgende Beweiswürdigung:

Das Gutachten vom 23. Mai 2003 wurde durch den Gutachter insofern nachgebessert, als die von der Behörde aufgezeigten Mängel in einem klärenden Schriftsatz behoben wurden. Durch die Klarstellungen im Bereich des Befundes und die Anpassung der Werte bezogen auf den im Jahr 2000 liegenden Bewertungsstichtag lag dem Senat ein schlüssiges Gutachten für die Ermittlung der Verkehrswerte der einzelnen Wohnungen vor, das der Entscheidung zu Grunde gelegt werden konnte.

Zum Einwand der Finanzamtsvertreterin, das Gutachten gehe von erhofften Wertsteigerungen aus, ist anzumerken, dass der Gutachter letztlich nachvollziehbar dargestellt hat, dass die als nachträgliche Anschaffungskosten der Liegenschaft zu qualifizierenden Fassadensanierungskosten auch den Verkehrswert der einzelnen Wohnungen beeinflusst haben. Da jedoch die durchgeführten Sanierungsarbeiten zu einer Werterhöhung des

gesamten Gebäudes führten, änderte sich dadurch nichts an der Relation der Verkehrswerte der einzelnen Wohnungen zueinander.

Darüber hinaus ist anzumerken:

Berichtigt man die im Zuge der Erlassung der Berufungsvorentscheidung angestellte Berechnung des Finanzamtes dahingehend, dass man nur die Verkaufspreise jener Wohnungen heranzieht, die bei Ankauf der Liegenschaft im Jahr 2000 bereits vorhanden waren, und lässt man die Verkaufspreise jener Wohnungen außer Ansatz, die erst später errichtet wurden (Top 10 und 11), so ergibt sich folgendes Bild: Der Anteil des Verkaufspreises der Wohnung Top 6 in Höhe von € 159.880,- (inklusive der vom Käufer getragenen Sanierungskosten) beträgt 45,44% vom tatsächlich erzielten Verkaufspreis der gesamten Liegenschaft in Höhe von € 351.880,-. Klammert man hingegen die gesamten Sanierungskosten in Höhe von € 88.529,74 bei der Berechnung aus, so ergibt dies einen prozentuellen Anteil des Veräußerungspreises der Wohnung Top 6 von 55,8% (an der Summe der Veräußerungspreise von € 234.290,26,-).

Diese vom Senat angestellten Berechnungen dienten nur der Plausibilitätskontrolle des vom Bw. vorgelegten Gutachtens. Dabei wurden weder die unterschiedlichen Veräußerungszeitpunkte und die in den Jahren 2000 bis 2009 eingetretenen Wertsteigerungen berücksichtigt noch der Umstand, dass einzelne Wohnungen auf Grund der angespannten finanziellen Situation durch den Bw. zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Preis veräußert werden mussten. In Anbetracht dieser Umstände war der durch den Gutachter ermittelte Prozentsatz nachvollziehbar und das Gutachten der Entscheidung zu Grunde zu legen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß [§ 30 Abs. 1 Z 1 lit a EStG 1988](#) in der für das Streitjahr 2002 geltenden Fassung sind Spekulationsgeschäfte Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre beträgt.

Nach Abs. 4 leg. cit. sind als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und Werbungskosten andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen zu erhöhen und um die im § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern.

Da der Zeitraum zwischen der Anschaffung der Liegenschaft in K. am 22. Dezember 2000 und der Veräußerung der Top 6 dieser Liegenschaft am 15. Mai 2002 weniger als zwei Jahre beträgt, ist für dieses Veräußerungsgeschäft unstrittig der Tatbestand des Spekulationsgeschäftes iSd [§ 30 Abs. 1 Z 1 lit a EStG 1988](#) verwirklicht.

Der Vorschrift des [§ 30 Abs. 4 EStG 1988](#) entsprechend sind die Spekulationseinkünfte durch Gegenüberstellung des Veräußerungserlöses und – im Fall der teilweisen Veräußerung der Liegenschaft – der aliquoten Anschaffungskosten zu ermitteln.

Ad Veräußerungserlös

Zum Veräußerungserlös gehören alle wirtschaftlichen Vorteile, die dem Veräußerer aus der Veräußerung erwachsen (vgl. VwGH 28.11.2000, [97/14/0032](#); VwGH 6.4.1995, [94/15/0194](#)).

Im Zuge der Vertragserrichtung verpflichtete sich der Käufer der Wohnung Top 6, zusätzlich zum Kaufpreis von 130.820,00 € einen Pauschalbetrag von 29.060,00 € an den Bw. für die vom Bw. innerhalb eines Jahres ab Vertragserrichtung zu veranlassenden Sanierungsarbeiten zu bezahlen. Es handelt sich bei diesem Pauschalbetrag um einen Vorteil, der dem Bw. anlässlich der Veräußerung zukam. Hätte der Bw. die gesamten Sanierungskosten allein tragen müssen, wären anteilige Sanierungskosten entsprechend der allgemeinen Lebenserfahrung in den vom Käufer zu bezahlenden Kaufpreis eingeflossen. Der Veräußerungserlös war daher mit insgesamt 159.880,00 € in Ansatz zu bringen.

Ad Anschaffungskosten

Unter den Begriff der Anschaffungskosten fällt alles, was der Steuerpflichtige für den Erwerb des Wirtschaftsgutes aufgewendet hat, wobei es nicht darauf ankommt, ob der Aufwand in Geld oder Geldeswert geleistet worden ist.

Bei den Kosten der Fassadensanierung des Jahres 2002 handelt es sich um anschaffungsnahen, aktivierungspflichtigen Instandsetzungsaufwand.

Wird nur ein Teil einer erworbenen Liegenschaft innerhalb der Frist des [§ 30 Abs. 1](#) wieder veräußert, dann liegt nur hinsichtlich dieses Teiles ein Spekulationsgeschäft vor. Die auf den veräußerten Liegenschaftsanteil entfallenden Anschaffungskosten sind bei bebauten Grundstücken entsprechend der Wertigkeit der Teile aufzuteilen (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, [§ 30 EStG 1988](#), Tz 22). Nach herrschender Lehre und Judikatur hat bei objektiv nachvollziehbarer Mischpreisbildung die Aufteilung der Anschaffungskosten der Liegenschaft im Verhältnis der Verkehrswerte der unterschiedlich wertvollen Liegenschaftsteile zu erfolgen.

Im vorliegenden Fall befinden sich in dem im Jahr 2000 vom Bw. erworbenen Haus mehrere Wohneinheiten, wobei zwei davon Substandardwohnungen waren. Neben den Wohnungen waren im Haus auch Lagerräumlichkeiten. Das Vorliegen der Voraussetzungen für die oben beschriebene Aufteilung der Anschaffungskosten im Verhältnis der Verkehrswerte der einzelnen Liegenschaftsteile war daher zu bejahen.

Die vom Gutachter vorgenommene Ermittlung der Verkehrswerte erfolgte im Gutachten vom 23. Mai 2003; dieses Gutachten weist Mängel auf, auf die der Bw. im Schreiben vom 7. Mai 2013 hingewiesen wurde. In weiterer Folge wurde das Gutachten nachgebessert und wurden die Mängel behoben. Es war daher der Entscheidung des Senates zu Grunde zu legen.

Die anteiligen Anschaffungskosten der Wohnung Top 6 wurden vom Gutachter mit 104.559,83 € errechnet. Die im Jahr 2002 angefallenen Fassadensanierungskosten wurden im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens aktiviert. Der auf die Wohnung Top 6 entfallende Teilbetrag in Höhe von 24.216,67 € netto erhöhte die bei Ermittlung der Spekulationseinkünfte zu berücksichtigenden Anschaffungskosten.

Die Spekulationseinkünfte des Jahres 2002 waren daher unter Berücksichtigung der sonstigen, dem Bw. im Zuge der Anschaffung erwachsenen Aufwendungen wie folgt zu ermitteln:

Veräußerungserlös	159.880,00 €
abzüglich	
anteilige Anschaffungskosten	128.776,50 €
Kosten der Einverleibung	48,69 €
Kosten Notar	166,96 €
Kosten Rechtsanwalt	2.647,00 €
Kosten des Gutachtens	4.779,63 €
Kreditzinsenanteil	1.421,70 €
Vorsteuerkorrektur 9/10 von 835,00 €	751,50 €
Spekulationsgewinn	21.288,02 €

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. Dezember 2013