

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr , vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 28.07.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 25.06.2015, ErfNr, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Grunderwerbsteuer wird ausgehend von der Bemessungsgrundlage von € 90.000 mit 3,5 v. H., sohin im Betrag von **€ 3.150**, festgesetzt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Übereignungsvertrag vom 29.4.2015 hat Frau B, geb. 1924, ihrem Neffen A (= Beschwerdeführer, Bf) deren ideellen Hälfteanteil an der Liegenschaft in EZ1 (= Gst1, Fläche 863 m², samt darauf errichtetem Wohnhaus) übergeben, sodass dieser (bisheriger Hälfteeigentümer) nun Alleineigentümer der Liegenschaft wird (Punkt IV.). Die Übergabe erfolgte mit Beurkundung des Notariatsaktes. Als Gegenleistung räumt der Bf der Übergeberin ein lebenslanges, unentgeltliches Wohnungsgebrauchsrecht an der von ihr bisher bewohnten Wohnung im 1. OG des Wohngebäudes ein (Punkt VI.). Unter Vertragspunkt VIII. wird ua. festgehalten, der Bf habe Kenntnis von der Grunderwerbsteuerpflicht unter Zugrundelegung des Verkehrswertes der Liegenschaft, wozu ein entsprechendes Schätzgutachten dem Finanzamt vorgelegt werden wird.

In der Folge wurde das von Frau Baumeister DI-X, allgemein beeidete und gerichtlich zertifizierte Sachverständige für Immobilienbewertung, auf den Stichtag 12.5.2015 am 27.5.2015 erstellte Verkehrswert-Gutachten zur betr. Liegenschaft beigebracht, woraus ua. (inklusive umfassender Bebilderung) hervorgeht:

Die Liegenschaft ist in einem ruhigen Wohngebiet gelegen und mit einem im Jahr 1909 errichteten Wohnhaus (Keller, EG, OG) und einem Nebengebäude (Holzschuppen und Lager) bebaut.

Das Nebengebäude ist abbruchreif. Der Bau- und Erhaltungszustand des Hauptgebäudes ist "sehr mäßig"; es liegt ein hoher rückgestauter Reparaturbedarf vor bzw. sei eine Komplettsanierung erforderlich. Dies betrifft die gesamte Elektroinstallation, Wärmedämmung, Dacheindeckung, Erneuerung Fenster.

Im Wohnhaus befinden sich im EG drei vermietete, altersbedingt abgenutzte Wohnungen; im 1. OG zwei Substandardwohnungen (WC und/oder Bad außerhalb der Wohnung), wovon eine vermietet ist und eine von der Übergeberin (lebenslanges Wohnrecht) bewohnt wird. Die monatlichen Mieteinnahmen betragen für je zwei Wohnungen € 270 und € 350.

Zur Ermittlung des Bodenwertes wurde von der Sachverständigen das Vergleichswertverfahren und hinsichtlich des Hauptgebäudes aufgrund der weitgehenden Vermietung das Ertragswertverfahren herangezogen; zum abbruchreifen Nebengebäude wurde kein Wert, sondern Abbruch- und Entsorgungskosten angesetzt:

Der Bodenwert wurde ausgehend von einem Preis von € 240/m², abgeleitet aus dem Verkaufspreis zeitnäher Verkäufe vergleichbarer Grundstücke, ergibt € 207.120, zuzüglich 5 % Zuschlag für die Erschließung, ds. € 10.356, abzüglich Abbruchkosten für das Nebengebäude von € 5.040 (= Kubatur x € 20), sohin insgesamt in Höhe von € 212.436 ermittelt.

Beim Ertragswert für das Hauptgebäude wurde, da sich der Reinertrag aus der Vermietung der Bodenwertverzinsung nähert, ein Liquidationswert der Liegenschaft unter Berücksichtigung der Freimachung (bei einer Wartezeit von 10 Jahren) und inklusive des Bodenwertes mit € 187.562 errechnet. Die Freimachungskosten für das Hauptgebäude (Abbruch und Entsorgung) wurden dabei mit € 37.460 (= Kubatur x € 20) angesetzt.

Berechnung des Verkehrswertes:

Liquidationswert Hauptgebäude inklusive Bodenwert	€ 187.562
Belastung (Wohnrecht Übergeberin, kapitalisiert nach Lebensalter)	- € 13.177
Summe	€ 174.385
davon Hälfteanteil	€ 87.193
zuzügl. Zuschlag 5 % für Erwerb Alleineigentum	+ € 4.360
Verkehrswert Hälfteanteil gerundet	€ 90.000

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid vom 25.6.2015, StrNr, ausgehend von einem gemeinen Wert der erworbenen Liegenschaftshälfte von € 118.000 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 4.130 vorgeschrieben.

Laut Begründung sei das Gebäude zur Zeit nicht abbruchreif sondern bewohnt, sodass 50 % der veranschlagten Abbruchkosten als Substanzwert anzusetzen seien. Zum

Nebengebäude liege kein Abbruchbescheid vor, der Wert betrage Null. Der Bemessung wurde sohin vom Finanzamt – entgegen der teils im Bescheid fälschlich angeführten Zahlen und wie aus einem im Akt dazu erliegenden Berechnungsblatt hervorgeht - ausgehend vom Gutachten Folgendes zugrunde gelegt:

Bodenwert mit gesamt € 217.476, d.h. ohne Anerkennung der Abbruchkosten für das Nebengebäude von € 5.040,

+ angenommener Substanzwert des Hauptgebäudes mit 50 % der Abbruch- und Entsorgungskosten = € 18.730, d.h. ohne Anerkennung der Abbruch- und Entsorgungskosten von € 37.460,

ergibt gemeinsen Wert der Liegenschaft von € 236.206 bzw. des Hälftenanteiles mit gerundet € 118.000.

In der dagegen erhobenen Beschwerde wurde die Nichtberücksichtigung des Bebauungsabschlages in Höhe der Abbruchkosten für das Nebengebäude von € 5.040 und für das Hauptgebäude von € 37.460 in Streit gezogen; die übrigen Parameter würden nicht bestritten. Es entspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass für einen bebauten Boden aufgrund der Freimachungskosten weniger bezahlt würde als für ein unbebautes Grundstück. Die Bewertung des Finanzamtes sei nicht schlüssig, beinhalte keine Darstellung der gegen das Gutachten gerichteten sachlichen Einwände und müsse die Behauptung der Finanz durch das Gutachten eines anderen Sachverständigen unter Beweis gestellt werden.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung wurde dahin begründet, dass auf der Liegenschaft ein bewohnbares, tatsächlich bewohntes und nicht mit einem Abbruchbescheid behaftetes Gebäude stehe. Freimachungskosten könnten sohin nach logischen Gesichtspunkten mangels in nächster Zeit anfallender Abbruchkosten nicht angesetzt werden. Der Abzug von fiktiven Freimachungskosten sei nicht nachvollziehbar, weshalb kein schlüssiges Gutachten vorliege. Die Behörde sei nach der VwGH-Judikatur nicht angehalten, diesfalls im Rahmen der amtsweigigen Ermittlungspflicht ein Gegengutachten einzuholen.

Im Vorlageantrag wurde darauf repliziert, es sei ein Bebauungsabschlag zu berücksichtigen, da - anders als bei einem unbebauten Grundstück - bei bestehender Bebauung nicht frei über die Art der Bebauung bestimmt werden könne. Der Bodenwert werde ua. durch Alter und Ausmaß der Gebäude beeinflusst (mit Verweis auf *Kranewitter*, "Liegenschaftsbewertung"). Gemäß Empfehlung der Gerichtssachverständigen für XY seien, je älter das Gebäude, Abbruchkosten zu berücksichtigen. Gegenständliche Gebäude hätten ein Alter von 80 Jahren, sodass bei einer Restnutzungsdauer von 20 Jahren erhebliche Reparaturen zu tätigen seien. Bei den Wohnungen handle es sich um zwei Substandardwohnungen, im Übrigen um solche, die dem MRG unterliegen würden. Zudem habe das Finanzamt die Belastung durch das der Übergeberin eingeräumte Wohnrecht nicht berücksichtigt. Es werde ein weiteres Gutachten übermittelt.

In dem am 21.9.2015 von der Sachverständigen Baumeister DI-X erstellten zweiten Verkehrswert-Gutachten wird zunächst zur Lage des Grundstücks und zum Bau- und Erhaltungszustand der Gebäude wie bisher und im Weiteren Folgendes ausgeführt:

Reparaturbedarf besteht zusätzlich betreffend der Fassade, Erneuerung der obersten Geschossdecke, der Türen und Fußböden.

Bodenwert:

Die Ermittlung des Bodenwertes erfolgte wie bisher in Anwendung des Vergleichswertverfahrens (€ 207.120) + 5 % Zuschlag für die Erschließung (€ 10.356), wobei anstelle von Abbruchkosten für das Nebengebäude nunmehr ein Bebauungsabschlag von 15 % für die gesamte Liegenschaftsbebauung, ds. minus € 31.068, vorgenommen wurde. Hieraus ergibt sich ein gebundener Bodenwert von € 186.408.

Gebäudewert:

Im Hinblick darauf, dass die (bisherige) Hälfteeigentümerin = die Übergeberin B selbst das Gebäude bewohnt, wurde nun von der Sachverständigen zwecks Ermittlung des Gebäudewertes - neben der Ertragswertermittlung wegen der Vermietung der restlichen Wohnungen – auch das Sachwertverfahren (= vorrangig bei Eigennutzung) angewendet.

- Der *Sachwert* des Hauptgebäudes wurde sohin ausgehend von den Herstellungskosten (Neubauwert) unter Berücksichtigung von 80 % Alterswertminderung (Alter 80 Jahre) und dem detailliert aufgeführten rückgestauten Reparaturbedarf (Fenster, Türen, Dach, Elektroinstallation etc.) in Höhe von € 44.485,76 festgestellt. Hieraus ergibt sich der Sachwert der Gesamtliegenschaft (Bodenwert + Gebäude) mit € 230.893,76.

- Der *Ertragswert* aller 5 Wohnungen (Jahresreinertrag) wurde mit € 8.178, der Ertragswert der Liegenschaft (inklusive Bodenwert) mit € 119.060,13 errechnet.

Abschließende Ermittlung Verkehrswert im Zweitgutachten:

Sachwert	€ 230.893,76
Ertragswert	€ 119.060,13
Gewichtung Sachwert/Ertragswert 1/1	€ 174.976,95
abzügl. Belastung Wohnrecht (kap.)	- € 12.927,60
Summe	€ 162.049,35
davon Hälftanteil	€ 81.024,67
+ Zuschlag 5 % für Erwerb Alleineigentum	+ € 4.051,23
Verkehrswert Hälftanteil gerundet	€ 90.000

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Beschwerdefall sind die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG), BGBl 1987/309 idF des Bundesgesetzes BGBl I 2014/36 (in Geltung von 1.6.2014 bis 31.12.2015), anzuwenden.

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte (zB Übergabsverträge), die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese auf inländische Grundstücke beziehen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung (§ 5) zu berechnen (Besteuerungsgrundsatz).

Die Steuer ist nach **§ 4 Abs. 2 Z 3 lit a GrEStG 1987** - abgesehen von Z 1 (begünstigter Familienverband gem. § 7 Abs. 1 Z 1 und 2) und Z 2 (Land- und Forstwirtschaft) – vom *gemeinen Wert* des Grundstückes zu berechnen, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die *Gegenleistung geringer ist als der gemeine Wert* des Grundstückes.

1.) Anzuwendende Bemessungsgrundlage:

Da im Beschwerdefall der - nach versicherungsmathematischen Grundsätzen zu kapitalisierende - Wert des als Gegenleistung an die Übergeberin eingeräumten Wohnrechtes im Hinblick auf deren Lebensalter zum Stichtag von 91 Jahren jedenfalls geringer ist als der gemeine Wert/Verkehrswert der erworbenen Liegenschaft, nämlich lt. den beiden vorgelegten Gutachten rund € 13.000, steht unstrittig fest (siehe auch Punkt VIII. des Übereignungsvertrages), dass die Grunderwerbsteuer vom *gemeinen Wert* der Liegenschaftshälfte zu berechnen ist.

2.) Verkehrswert der Liegenschaft:

Strittig ist allein der zugrunde zu legende Verkehrswert der Liegenschaft.

Gemäß § 10 Abs. 2 Bewertungsgesetz wird der *gemeine Wert* durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen.

Der *gemeine Wert* kann durch verschiedene Beweismittel, zB Kaufpreis bei nicht lange zurückliegendem Ankauf, Kaufpreis von vergleichbaren Liegenschaften oder durch Heranziehung eines Immobilienpreisspiegels glaubhaft gemacht oder mit einem *Schätzungsgutachten* nachgewiesen werden (vgl. in *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 21 zu § 4 GrEStG).

Im Beschwerdefall wurden nunmehr zwei Schätzgutachten einer gerichtlich beeideten Sachverständigen für Immobilienbewertung vorgelegt.

Wenn vom Finanzamt im Wesentlichen die im *Erstgutachten* für das Nebengebäude und das Hauptgebäude/Wohnhaus veranschlagten Abbruch- und Entsorgungskosten, zusammen € 42.500, nicht anerkannt wurden, sondern ein Substanzwert für das

Hauptgebäude in Ansatz gebracht worden war, weil lt. Finanzamt aktuell keine Abbruchbescheide vorlägen und das Wohnhaus vielmehr bewohnbar und auch tatsächlich bewohnt sei, so erscheint dies dem BFG durchaus plausibel. In Übereinstimmung damit ist selbst im Erstgutachten von "fiktiven Abbruch- und Entsorgungskosten" sowie von einer Wartezeit von 10 Jahren bis zum Abbruch bzw. zur Freimachung die Rede. Aufgrund dieser Umstände mit dem Ergebnis, dass das Gutachten als nicht schlüssig erachtet werde, konnte der diesbezüglichen Argumentation des Finanzamtes nach Ansicht des BFG wohl nicht entgegen getreten werden.

Demgegenüber beinhaltet das adaptierte *Zweitgutachten* vom 21.9.2015 keine derartigen Abbruch- und Entsorgungskosten mehr, womit offenkundig der bislang maßgebende Streitpunkt vollständig ausgeschieden bzw. ausgeräumt wurde.

Bodenwert:

An Stelle der Abbruchkosten wird nun im Rahmen des Bodenwertes ein Bebauungsabschlag in Höhe von 15 %, ds. € 31.068, berücksichtigt, der im Übrigen wesentlich unter den bisher veranschlagten Abbruchkosten von € 42.500 gelegen ist.

Nach § 6 Abs. 2 Liegenschaftsbewertungsgesetz (LBG), BGBl 150/1992, ist der Bodenwert in der Regel als Vergleichswert durch Heranziehung von Kaufpreisen vergleichbarer unbebauter Liegenschaften zu ermitteln. Wertänderungen, die sich demgegenüber *aus der Bebauung* der zu bewertenden Liegenschaft ergeben, sind gesondert zu berücksichtigen.

Ein Bebauungsabschlag ist dann anzusetzen, wenn die vorhandene Bebauung den Bodenwert beeinträchtigt. Der Bebauungsabschlag berücksichtigt die Einschränkung der freien Verfügbarkeit durch die Bebauung. Je älter ein Bauwerk ist, desto näher rückt der Zeitpunkt des Abbruches und umso relevanter wird demgemäß der Ansatz des Bebauungsabschlages.

Zunächst ist festzuhalten, dass die gegenständlich im Rahmen des Vergleichswertverfahrens (entsprechend § 4 LBG) herangezogenen, relativ zeitnahen Verkaufspreise von vergleichbaren Liegenschaften (Verkäufe aus November 2014) in Höhe von überwiegend € 240/m² laut Überprüfung durch das BFG zutreffend sind.

Dem Ansatz eines Bebauungsabschlages kann im Hinblick auf das Alter der Gebäude (Baujahr 1909) zufolge des Obgesagten nicht entgegen getreten werden; das Ausmaß von 15 % erscheint ua. bei einer verbauten Fläche von 298 m², das sind im Verhältnis zur Grundstücksfläche rund 35 %, nicht als überhöht.

Gebäu dewert:

Auf die Bewertung des Gebäudes wurde ein kombiniertes Sachwert- und Ertragswertverfahren angewandt, was nach dem LBG zulässig ist und einerseits durch die (vorrangig für das Sachwertverfahren) teilweise Eigennutzung durch die bisherige Hälfteeigentümerin (Übergeberin) und die ansonsten gegebene Vermietung der Wohnungen nachvollziehbar begründet ist.

Der Sachwert ergibt sich dabei, ausgehend von den Herstellungskosten des Gebäudes (Neubauwert), im Wesentlichen unter Berücksichtigung (nach Abzug) der Alterswertminderung (80 %) sowie eines umfangreichen aufgestauten Reparaturbedarfes, der im Detail und betragsmäßig aufgelistet wurde.

Es wurde somit – entgegen dem Erstgutachten - ein Sachwert von € 44.485,76 für das Gebäude angesetzt.

Nach § 6 Abs. 3 LBG ist der Bauwert die Summe der Werte der baulichen Anlagen. Bei seiner Ermittlung ist in der Regel vom Herstellungswert auszugehen und von diesem die technische und wirtschaftliche *Wertminderung* abzuziehen.

Nach § 10 Abs. 3 LBG sind beim Sachwertverfahren der wertbestimmende Einfluss von allfälligen Baumängeln und Bauschäden sowie eines allfälligen *rückgestauten Reparaturbedarfes* und die wegen allfälliger technischer und wirtschaftlicher Wertminderung vom Herstellungswert vorgenommenen Abschläge gesondert zu beziffern.

Mit Ansatz der wirtschaftlichen Wertminderung (bei Baujahr 1909, fiktives Objektafter 80 Jahre) sowie der im Einzelnen aufgeführten, im Hinblick auf den schlechten Bauzustand dringend erforderlichen Sanierungsmaßnahmen, die im Rahmen der Beschreibung des Bau- und Erhaltungszustandes der Gebäude insbesondere auch durch die Bebilderung im Gutachten nachgewiesen sind, wurde von der Sachverständigen obigen gesetzlichen Vorgaben des LBG entsprochen und sind diese Abzugsposten daher anzuerkennen.

Nach dem Dafürhalten des BFG wurde daher das Zweitgutachten in Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen sowie der geltenden wissenschaftlichen Standards sach- und fachgerecht erstellt und kann dessen Schlüssigkeit nicht in Abrede gestellt werden.

Der darin festgestellte Verkehrswert der Liegenschaftshälfte in Höhe von € 90.000 ist sohin anzuerkennen und der Bemessung der Grunderwerbsteuer zugrunde zu legen, woraus sich die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von **€ 3.150** bemäßt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Bei der in Streit stehenden Frage nach der Höhe des Verkehrswertes der erworbenen Liegenschaft handelt es sich um eine Sachfrage, nicht jedoch um eine "Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung", sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 5. September 2016