

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb-GmbH (bei Berufungserhebung vertreten durch Stb-Ges), vom 29. Juni 1999 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 8. Juni 1999 betreffend Einkommensteuer 1996 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) gab am Ende des Streitjahres 1996 seinen (nicht protokollierten; vgl BP-Bericht Tz 3) Gewerbebetrieb auf und verkaufte das Betriebsgebäude in A, StraßeNr samt Grund und Boden. Bei der Ermittlung des Aufgabegewinnes für die Einkommensteuererklärung 1996 mit 1.911.182,38 öS setzte er den auf den betrieblichen Teil des Gebäudes entfallenden Verkaufserlös mit 2.004.000 öS an (Bilanzakt Bl 15/1996).

Beim Bw fand eine Prüfung der Aufzeichnungen statt, worüber die Betriebsprüferin einen mit 3. Mai 1999 datierten BP-Bericht erstattete (ESt-Akt BI 19ff/1996). Unter Tz 13 führte sie aus, dass der Bw den (Quadratmeter-)Preis für Grund und Boden (481 m^2) ohne Schätzgutachten mit 2.200 öS angesetzt habe. Der Käufer habe dagegen nach Rücksprache mit einem Sachverständigen 1.500 öS pro m^2 als der Lage angemessen erachtet. Im Zuge der BP seien auch folgende Verkäufe in A als Entscheidungsgrundlage herangezogen worden:

Jahr	Quadratmeterpreis
1992	2.400
1997	1.250
1997	500
1998	700

Es werde daher ein Preis von 1.500 öS pro m^2 angesetzt, woraus eine Erhöhung des Aufgabegewinnes (und der Einkünfte aus Gewerbebetrieb) um 203.000 öS resultiere.

Das Finanzamt erließ im wiederaufgenommenen Verfahren den angefochtenen, mit 8. Juni 1999 datierten Einkommensteuerbescheid 1996, mit dem es den Prüfungsfeststellungen folgte.

Mit Schreiben vom 29. Juni 1999 (ESt-Akt BI 32/1996) wurde Berufung gegen diesen Bescheid erhoben mit dem Begehr nach Neuberechnung der Einkommensteuer basierend auf einem (gegenüber der Steuererklärung) um 13.800 öS niedrigeren Aufgabegewinn (bzw. gegenüber dem dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden BP-Bericht um 216.800 öS niedriger), der aus einem Grundwert von 2.252 öS (pro m^2) laut einem der Berufungsschrift beiliegenden Bewertungsgutachten eines allgemein beeideten gerichtlichen Sachverständigen (ESt-Akt BI 33ff/1996) resultiere.

Der gegenüber der Steuererklärung um 13.800 öS niedrigere Aufgabegewinn (und damit auch niedrigere Einkünfte aus Gewerbebetrieb) ergibt sich laut Berufungsschrift aus der Verminderung des betrieblichen Gebäudeanteiles von 2.004.000 öS auf 1.990.200 öS.

Der unabhängige Finanzsenat erließ hierzu eine mit 3. März 2003 datierte, abweisende Berufungsentscheidung, die sich nur auf die Verwerfung des vom Bw vorgebrachten Bewertungsgutachtens mit der Begründung der mangelnden Nachvollziehbarkeit des ermittelten Grundwertes pro m^2 stützte.

Der Verwaltungsgerichtshof hob diese Berufungsentscheidung mit Erkenntnis vom 26.3.2007, 2006/14/0049 (früher: 2003/15/0108), bei der Berufungsbehörde eingelangt am 2. Mai 2007 (UFS-Akt BI 1ff), wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf, weil die Prüferin auf das Fehlen eines Schätzgutachtens hingewiesen habe. Da der Bw

mit der Berufung ein solches beigebracht habe, habe er sich darüber hinaus nicht von vornherein mit Fragen zu den Grundlagen bzw Ansätzen der Wertermittlung durch die Prüferin auseinandersetzen müssen. Wenn die belangte Behörde das vom Bw vorgelegte Gutachten als unzureichend ansehe, hätte sie dies dem Bw vorhalten müssen. Wegen dieses Verstoßes gegen das Parteiengehör unterliege auch das Beschwerdevorbringen des Bw, wonach dem von der Prüferin ausgemittelten Wert jegliche Nachvollziehbarkeit abgesprochen werde, nicht dem Neuerungsverbot.

Infolge der Aufhebung der Berufungsentscheidung vom 3. März 2003 ist die Berufung vom 29. Juni 1999 wiederum unerledigt und das Berufungsverfahren fortzusetzen:

Aufgrund des auch im Verwaltungsverfahren zu berücksichtigenden Einwandes aus dem verwaltungsgerichtlichen Verfahren, wonach den 1.500 öS je m² – wie auch unten im Erwägungsteil dargestellt – die Nachvollziehbarkeit fehle, wurde dem nunmehr als Amtspartei zuständigen Finanzamt X (vgl Wirtschaftsraum-Finanzämter-Verordnung, BGBl II 2003/224) mit Schreiben vom 9. Mai 2007 (UFS-Akt Bl 16ff) vorgehalten, dass die Erlassung einer stattgebenden Berufungsentscheidung beabsichtigt sei, wenn die Möglichkeiten zur Heranziehung von Vergleichswerten im Betriebsprüfungsverfahren bereits ausgeschöpft worden sind.

Am 30. Mai 2007 teilte das Finanzamt X mit, dass keine weitere Stellungnahme eingebracht und eine stattgebende Berufungsentscheidung befürwortet werde (UFS-Akt Bl 22).

Über die Berufung wurde erwogen:

Dem Berufungsbegehren liegt ein Gutachten (ESt-Akt Bl 33ff/1996) zugrunde, nach welchem der Grundwert der streitgegenständlichen, bebauten, teilweise betrieblich genutzt gewesenen Liegenschaft mit 1.083.000 öS anzusetzen sei, was aus einem Quadratmeterpreis von 2.650 öS abzüglich 15% Bebauungsabschlag, somit 2.252 öS, abgeleitet wurde.

Dieses Gutachten von einem allgemein beeideten gerichtlichen Sachverständigen erweist sich im fortgesetzten Verfahren als das zuverlässigste Beweismittel zur Ermittlung des strittigen Grundwertes. Es wird von dem Vergleichs-Verkaufsvorgang des Jahres 1992 um 2.400 öS je m², der am ehesten zur Ermittlung des strittigen Grundwertes geeignet ist, gestützt (s unten), sodass die laut Berufungsentscheidung vom 3. März 2003 mangelnde Nachvollziehbarkeit (Befundaufnahme) damit jedenfalls saniert ist – ob diese Kritik berechtigt war oder nicht, kann somit dahingestellt bleiben.

Von den im Rahmen der Betriebsprüfung vollständig ausgewerteten Verkäufen von Vergleichsgrundstücken handelte es sich nur beim Verkaufsvorgang im Jahr 1992 (2.400 öS je m²) und beim Verkaufsvorgang im Jahr 1998 (700 öS je m²) um unbebaute Grundstücke, die

einen Schluss auf den Wert von Grund und Boden zulassen.

Der erstgenannte Verkaufsvorgang betraf ein näher bei der streitgegenständlichen Liegenschaft gelegenes Grundstück als der zweitgenannte Verkaufsvorgang. Weiters liegen die beiden Vergleichsgrundstücke weiter entfernt vom Ortszentrum als die streitgegenständliche Liegenschaft; insbesondere das Vergleichsgrundstück vom zweitgenannten Verkaufsvorgang ist wesentlich weiter vom Ortszentrum entfernt.

Daher ist unter Berücksichtigung des zusätzlichen Vorbringens aus den Beschwerdeschriften an die Höchstgerichte der dem angefochtenen Bescheid zugrundegelegte Quadratmeterpreis von 1.500 öS nicht zu bestätigen, weil der am besten vergleichbare Verkaufsvorgang einen Quadratmeterpreis von 2.400 öS ergibt und diese Differenz nicht durch den Bebauungsabschlag erklärbar ist. Wenn der Käufer der gegenständlichen Liegenschaft einen Wert des Grund und Bodens iHv 1.500 öS je m² als angemessen betrachtete, so konnte dies nur als Anlass für weitere Ermittlungen dienen, stellt aber für sich kein geeignetes Beweismittel dar. Ebenso stellte dessen Rücksprache mit einem Sachverständigen kein Bewertungsgutachten dar.

Der Vergleichswert des Jahres 1992 mit 2.400 öS je m² für ein ortszentrumferneres, unbebautes Grundstück stützt den Anfangswert laut dem vom Bw beigebrachten Bewertungsgutachten iHv 2.650 öS je m², von dem dann der Bebauungsabschlag abgezogen wurde, für das streitgegenständliche – dem Ortszentrum nähere – Grundstück.

Der Berufung wird daher stattgegeben und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut angefochtenem Bescheid um 216.800 öS auf 1.718.197 öS vermindert. Die Steuerberechnung auf dem beiliegenden, einen Spruchbestandteil darstellenden Berechnungsblatt erfolgt wegen der zwischenzeitig (gegenüber der Erlassung des angefochtenen Bescheides) erfolgten Währungsumstellung in Euro.

Der für die Anwendung des halben Durchschnittssteuersatzes maßgebende Aufgabegewinn vermindert sich zwar ebenfalls – ausgehend von erklärten 1.911.182 öS um 13.800 öS auf 1.897.382 öS –, übersteigt jedoch weiterhin die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (=Gesamtbetrag der Einkünfte), sodass weiterhin für das gesamte Einkommen laut (nunmehriger) Berufungsentscheidung der begünstigte halbe Durchschnittssteuersatz anzuwenden ist.

Ergeht auch an Finanzamt X zu St.Nr. Y

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. Juni 2007