



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MFS, vertreten durch Dr. E. Michel, Notar, 6900 Bregenz, Rathausstraße 13, vom 30. November 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 31. Oktober 2001 betreffend Einkommensteuer 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Das Einkommen im Jahr 2000 beträgt:	59.920,21 €	824.520,00 S
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	714.777 S	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 95.150 S	
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 1.800 S	617.827 S
Sonstige Einkünfte		207.657 S
Gesamtbetrag der Einkünfte		825.484 S
Sonderausgaben:		
Kirchenbeitrag		-964
Einkommen		824.520 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		298.750 S
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-500,00 S
Alleinverdienerabsetzbetrag		-5.000,00 S
Verkehrsabsetzbetrag		-4.000,00 S

Grenzgängerabsetzbetrag	-1.500,00 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	287.750,00 S
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug nach Abzug der darauf fallenden SV - Beträge und des Freibetrages von 8.500 S mit 6 %	5.441,40 S
Einkommensteuer	293.191,40 S
Ausländische Steuer	-25.873,80 S
Festgesetzte Einkommensteuer	267.318,00 S
	19.427,00 €

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Bregenz hat mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2000 sonstige Einkünfte des Bw. abweichend von seiner Steuererklärung statt mit einem Betrag in Höhe von 203.457,-- S mit einem Betrag in Höhe von 818.857,-- S der Besteuerung unterworfen. Der Betrag resultiert aus der unterschiedlichen Bewertung des unbebauten Grundstückes GN, KH.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, dass laut Gutachten des gerichtlich beeideten Sachverständigen GG vom 8.3.2000 der gemeine Wert der gesamten GN, KH, zum Stichtag 29.10.1993 5.050.000,--S, der gemeine Wert der halben GN sohin 2.525.000,-- S betragen habe. Als weitere Anschaffungskosten seien die vom Bw. für den Tauschvorgang im Jahre 1993 bezahlte Grunderwerbsteuer in Höhe von 61.635,-- S und die Vertragerrichtungskosten in Höhe von 36.184,-- S anzusetzen. Auf dieser Grundlage würden sich Spekulationseinkünfte in Höhe von 259.571,-- S abzüglich 20 % Verminderung, somit 207.657,-- S ergeben. Die Einkommensteuererklärung und der Einkommensteuerbescheid gingen nur in einem Punkt auseinander, nämlich bei der Bewertung des vom Bw. im Jahre 1993 hingegebenen halben Grundstückes. Laut Einkommensteuererklärung betrage der massgebliche Wert 2.525.000,-- S, laut Einkommensteuerbescheid hingegen lediglich 1.761.000,-- S. Die Berufung richte sich somit gegen die vom Finanzamt B vorgenommene Bewertung des Grundstückes mit 1.761.000,-- S. Aus rechtspraktischer Sicht betrachtet hätten die Vertragsparteien den Verkehrswert der hingegebenen Liegenschaft im Tauschvertrag aus dem Jahr 1993 mit 1.761.000,-- S angegeben, was einem Quadratmeterpreis von 2.000,-- S entsprechen würde. Das Finanzamt sei diesen Parteienangaben gefolgt und habe diesen Betrag als Bemessung für die Grunderwerbsteuer herangezogen. Aus rechtstheoretischer Sicht hingegen bilde beim gegenständlichen Tausch der Verkehrswert und nicht ein überschlägiger Verkehrswert der

hingegebenen Liegenschaft die Bemessung für die Grunderwerbsteuer. Im gegenständlichen Fall sei für die Berechnung des Spekulationsgewinnes der gemeine Wert = Verkehrswert der hingegebenen Liegenschaft zum Zeitpunkt Oktober 1993 laut dem angeführten Gutachten massgeblich.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 5.2.2002 wird im Wesentlichen angeführt, dass der Anschaffungswert eines Anlagevermögens, das durch Tausch erworben wurde, sich nach dem Wert der hingegebenen Sache richte. Der zu versteuernde Spekulationsgewinn sei mit dem Anschaffungswert laut Tauschvertrag errechnet worden. Ein Wert von ca. 2.000,-- S pro Quadratmeter sei in dieser Lage durchaus glaubwürdig, da sich für diesen Zeitraum sowohl höhere als auch niedrigere Verkehrswerte finden lassen würden. Die Behörde gehe auch nicht davon aus, dass die Gemeinde H als ausschließliche Nutznießerin der Grunderwerbsteuer als Vertragspartnerin dieses Tausches einer Grunderwerbsteuerverkürzung vertraglich zustimmen würde.

Der Bw. hat nunmehr einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erhoben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Sachverhalt steht insoweit unbestritten fest, als der Bw. am 29.10.1993 mittels eines Tauschvertrages das ihm zur Hälfte gehörende Grundstück GN, KH, gegen ein anderes Grundstück der Marktgemeinde H eingetauscht hat. Hiebei wurde von beiden Vertragsparteien zu Zwecken der Gebührenbemessung das gesamte Grundstück GN mit 3.522.000,-- S bewertet. Der unabhängige Finanzsenat merkt hiezu an, dass der VwGH in seinem Erkenntnis vom 29.6.1971, ZI 1381/69, festgestellt hat, dass ein in einem Grunderwerbsteuerbescheid festgestellter Kaufpreis für die Berechnung eines Spekulationsgewinnes für Zwecke der Einkommensteuerermittlung nicht maßgebend ist, da es sich bei einem Grunderwerbsteuerbescheid um keinen Feststellungsbescheid iSd § 192 BAO handelt.

Mit Kaufvertrag vom 29.3.2000, also binnen der zehnjährigen Spekulationsfrist, hat der Bw. die getauschte Liegenschaft Gst.Nr. yy um 2.900.000,-- S veräussert.

Unter Spekulationsgeschäften versteht § 30 EStG Veräußerungsgeschäfte, bei denen zwischen Anschaffung und Veräußerung des Wirtschaftsgutes ein bestimmter Zeitraum nicht überschritten wird. Die maßgebenden Zeiträume (Spekulationsfristen) betragen gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit a EStG bei Grundstücken 10 Jahre. Die Spekulationsfrist beginnt mit der Anschaffung, dh mit dem entgeltlichen Erwerb. Dabei ist – genauso wie für den Veräußerungszeitpunkt – auf das schuldrechtliche Rechtsgeschäft abzustellen (VwGH 21.4.1971, 1152/70, ÖStZB 1971, 264). Der Regelfall eines Anschaffungs- und Veräußerungsvorganges besteht im Kauf bzw. Verkauf eines Wirtschaftsgutes, aber auch der

Tausch von Wirtschaftsgütern führt zu einer Anschaffung und Veräußerung. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert (getauscht), so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10 % (§ 30 Abs. 4 EStG). Gemäß § 30 Abs. 5 EStG ist bei Tauschvorgängen der gemeine Wert anzusetzen, wobei laut Materialien zum EStG 1988 das der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes sein soll.

Strittig ist nunmehr ausschließlich welcher gemeine Wert der richtige ist bzw. wie hoch der gemeine Wert des verfahrensgegenständlichen Grundstückes zz zum 22.10.1993 war.

Der gemeine Wert ist der allgemeine Bewertungsgrundsatz des Bewertungsrechtes. Er ist immer dann zugrunde zu legen, wenn kein anderer Bewertungsmaßstab vorgeschrieben ist. Was als gemeiner Wert anzusehen ist, bestimmt § 10 Abs. 2 BewG: Der gemeine Wert wird 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. Liebhaberpreise sind daher für die Ermittlung des gemeinen Wertes nicht geeignet. Darin liegt auch der Unterschied zu dem im BewG nicht genannten Verkehrswert, der durch die beim gemeinen Wert auszuschaltenden Umstände (persönliche und ungewöhnliche) beeinflusst ist. Ein Hauptanwendungsfall des gemeinen Wertes ist bei der Bewertung des Grundvermögens.

Demnach ist dieser Begriff im Gesetz wohl definiert, das Gesetz enthält jedoch im Besonderen keine Vorschriften, wie der gemeine Wert festzustellen ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat beispielsweise in seinem Erkenntnis vom 8.1.1970, 1246/68, festgestellt, dass der gemeine Wert eines Wirtschaftsgutes eine fiktive Größe sei, die auf Preisschätzungen beruhe. Eine solche Schätzung könne - den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechend - ohne weiteres auch auf Preisbeobachtungen beruhen, die im Zuge von Kauf und Verkauf anderer Liegenschaften gemacht worden seien, sofern diese nach Art und Größe, Lage, Form und Beschaffenheit dem im Einzelfall zu bewertenden Grundstück, im zeitlichen Zusammenhang gesehen, gleichkämen oder nahe kämen. In der Regel werde die Feststellung des gemeinen Wertes eines Grundstückes auf Grund der Entwicklung tatsächlich gezahlter Preise für so genannte Vergleichsliegenschaften die brauchbarste sein. Denn nur in den seltensten Fällen werde der Preis, der für ein Wirtschaftsgut bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, auf Grund der Preisbeobachtung für das zu bewertende Grundstück selbst festzustellen sein. Daher sei es den Abgabenbehörden nicht verwehrt, bei der Feststellung eines gemeinen Wertes für eine Liegenschaft auf Kaufpreise Bedacht zu nehmen, die für die von ihnen herangezogenen Vergleichsliegenschaften bezahlt worden seien.

Bei der Feststellung des gemeinen Wertes ist auch die Form und die Lage des Grundstückes zu berücksichtigen. Die Form kann für die Bebauung geeignet oder wegen ihrer länglichen, von der Straße weg gerichteten Ausdehnung sowie wegen ihrer Schiefwinkeligkeit für die Bebauung weniger geeignet oder ungeeignet sein. Auch die Größe eines Grundstückes ist für seinen Wert je Flächeneinheit mitbestimmend, da für größere (nicht aufgeschlossene) Grundstücke oft nur ein geringeres Interesse besteht und der erzielbare Preis daher verhältnismäßig geringer ist als bei Grundstücken mittleren oder kleineren Ausmaßes (vgl. Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zum Bewertungsgesetz, zu §55 Abs.1 BewG).

Sind Kaufpreise vergleichbarer Liegenschaften in unmittelbarer Nähe des zu bewertenden Grundstückes nicht oder in nicht ausreichender Anzahl vorhanden, so muss unter Umständen auf Kaufpreise geeigneter Vergleichsliegenschaften in der weiteren Umgebung zurückgegriffen werden.

Der unabhängige Finanzsenat hat umfangreiche Ermittlungen zwecks Findung von geeigneten Vergleichsliegenschaften getätigt und ist es auch tatsächlich gelungen, solche zu finden, wobei u.a. Internetrecherchen, das Finanzamt Bregenz, die Gemeinde H sowie der Gutachtenersteller zur Auskunft herangezogen wurden. Es wurden schließlich drei Grundstücksverkäufe, die im Zeitraum 1993 stattgefunden haben und die als der verfahrensgegenständlichen Grundstückshälfte am ehesten vergleichbar hinsichtlich Lage und Größe vom unabhängigen Finanzsenat eingestuft wurden, zur Ermittlung bzw. Überprüfung des im Berufungsverfahren behaupteten gemeinen Wertes herangezogen, wobei das Grundstück Nr. xx nahezu ident betreff Größe ist und an der selben Straße, dem EW, liegt. Bei den zum Vergleich herangezogenen Grundstücksverkäufen in der Gemeinde H handelt es sich um Verkäufe betreffend die Grundstücksnummern xxxx, welche um 3.000,-- S, 3.250,-- S bzw. 3.000,-- S pro Quadratmeter verkauft wurden. Der unabhängige Finanzsenat hat auf Grund dieser Ermittlungsergebnisse keine Bedenken dem im Berufungsverfahren vorgelegten Schätzungsgutachten Glauben zu schenken bzw. das Gutachten als schlüssig anzusehen und den darin ermittelten Quadratmeterpreis in Höhe von 3.000,-- S, abzüglich einer Abwertung von 4,5 % p.a. wegen Einstufung als Bauwohngebiet-Erwartungsland, was schließlich eine gerundeten gemeinen Wert in Höhe von 5.050.000,-- S ergibt, als richtig und nicht überhöht anzunehmen. Die zu Gebührenbemessungszwecken im Tauschvertrag vom 29.10.1993 für die Liegenschaft durch die Vertragsparteien vorgenommene Bewertung in Höhe von 3.522.000,-- S entspricht somit bei weitem nicht dem damaligen gemeinen Wert und konnte auch die Gemeinde H über Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates keine geeigneten Unterlagen beibringen, welche die damalige Wertermittlung tatsächlich nachvollziehbar bzw. überprüfbar gemacht hätte.

Die Spekulationseinkünfte des Bw. setzen sich daher wie folgt zusammen:

Kaufvertrag vom 29.3.2000: 2.900.000,-- S

Abzüglich 2.525.000,-- S (gemeiner Wert der halben GSt.Nr. zz)

Abzüglich Grunderwerbsteuer 1993 61.635,-- S

Abzüglich Grundeintragungsgebühr 17.610,-- S

Abzüglich Vertragerrichtungskosten 36.184,-- S

Ergibt 259.571,-- S, Minderung um 20 % = 207.657,-- S (=15.091,02 €)

Der Berufung war aus den o.a. Folge zu geben und die Einkommensteuer für 2000 laut Spruch festzusetzen.

Feldkirch, am 6. April 2006