

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin XX in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Bahl Fend Bitschi Fend Steuerberatung GmbH & CoKG, Hadeldorfstraße 30, 6830 Rankweil, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 2. Juli 2013 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe betragen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
Z	16.797,96 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	16.797,96 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Zuwendungen gemäß § 18 (1) Z 7 EStG 1988	-40,00 €
Kirchenbeitrag	-131,90 €
Außergewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	-2.625,02 €
Selbstbehalt	1.688,07 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988)	-435,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-840,00 €
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	-1.210,00 €
Einkommen	13.144,11 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $(13.144,11 - 11.000,00) \times 5.110,00/14.000,00$	782,60 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	782,60 €
Pensionistenabsetzbetrag	-400,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	382,60 €

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6%	130,78 €
Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%)	27.656,25 €
Einkommensteuer	28.169,63 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-1.825,16 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,47 €
Festgesetzte Einkommensteuer	26.344,00 €

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

Entscheidungsgründe

Verfahren

Mit Vertrag vom 15.10.2007 tauschte die Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt Bf.) mit der Stadt B ein in ihrem Eigentum stehendes unbebautes Grundstück in BB (GST-NR xxx mit 1.475 m² in EZ xxxxx) gegen ein solches bis dahin im Eigentum der Stadt B stehendes (ebenfalls unbebautes) Grundstück in BC (GST-NR yyy mit 1.475 m² in EZ yyyyy).

In Pkt. "II Tausch" des zuvor erwähnten Vertrages wird Folgendes festgehalten: „...*Die Tauschflächen werden von den Vertragsparteien als gleichwertig anerkannt und es erfolgt keine Wertausgleichszahlung. Für eine allfällige Vergebührung des gegenständlichen Rechtsgeschäftes wird beantragt, einen m² Preis von € 210.- festzusetzen*“ (ergibt eine Bemessungsgrundlage von 309.750 €).

Mit Kaufvertrag vom 10.07.2012 veräußerte die Bf. das durch Tausch im Jahr 2007 erworbene Grundstück in BC an die Firma AA, A, zum Preis von 479.375,00 Euro.

Die Bf. (bzw. der den Kaufvertrag vom 10.07.2012 erstellende Notar) reichte beim Finanzamt Feldkirch weder eine Immo-ESt-Mitteilung ein noch wurde diesbezüglich eine selbst berechnete Immobilienertragsteuer (eine besondere Vorauszahlung) an das Finanzamt Feldkirch abgeführt.

Auf ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes Feldkirch vom 10.10.2013 teilte der steuerliche Vertreter der Bf. am 5.12.2013 Folgendes mit: Nach Rz 2319 EStR seien Tauschvorgänge als Veräußerungsvorgänge zu werten. Als Veräußerungserlös des abgegebenen und gleichzeitig als Anschaffungskosten des erhaltenen Grundstückes gelte jeweils der gemeine Wert des abgegebenen Grundstückes. Infolge dieser Konstellation handle es sich um ein Neugrundstück und die Einkünfte seien gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 als Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen (zwingende Regel-Einkünfteermittlung). Da jedoch

keine Anschaffungskosten vorliegen würden, seien diese im Schätzungsweg ermittelt worden, wobei die Anschaffungskosten mit EUR 280,00 je m² geschätzt worden seien; somit würden sich Anschaffungskosten von insgesamt EUR 413.000,00 (=1.475 m² zu je EUR 280,00) ergeben.

Bei der Schätzung habe der steuerliche Vertreter der Bf. a usgehend vom Immobilien-Preisspiegel 2008 der CC mit der Käuferin der Liegenschaft (AA) und DD, dem Geschäftsführer der EE, Rücksprache gehalten. Der erwähnte Immobilien-Preisspiegel der CC. für 2008 bewerte Baugrundstücke für Einfamilienhäuser in sehr guter Wohnlage in B mit 280,00 € je m². Die AA habe im Kalenderjahr 2008 in FF (die betreffende Liegenschaft befinde sich in der Nähe des von der Bf. veräußerten Grundstücks) für den Ankauf einer Liegenschaft 270,00 € je m² bezahlt. DD habe mitgeteilt, für eine Liegenschaft dieser Lage und Größe könnten mindestens 280,00 € je m² angesetzt werden, weil eine solche Liegenschaft für einen Bauträger zur Errichtung einer Kleinwohnanlage bestens geeignet sei. Die Nachfrage von Bauträgern nach Grundstücken in der Größenordnung zwischen 1.000 m² bis 1.500 m² sei bereits in der Vergangenheit enorm gewesen und sei es nach wie vor, weshalb infolge der idealen Baunutzungszahlen dafür exorbitante Preise gezahlt würden.

Das Finanzamt Feldkirch führte im Zusammenhang mit dem Verkauf des Grundstückes an die AA eine Außenprüfung gemäß § 150 BAO durch. Im darüber erstellten Prüfbericht vom 13.02.2014 wurde Folgendes festgestellt: *„Gemäß § 30 Abs. 1 EStG sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Nach § 30 Abs. 3 EStG sind als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen.Beim Tausch handelt es sich um ein Veräußerungsgeschäft und es liegen jeweils eine Anschaffung und eine Veräußerung vor. Als Veräußerungserlös ist jeweils der gemeine Wert (Verkehrswert) des abgegebenen Grundstücks anzusetzen. ... Im Tauschvertrag vom 15.10.2007 mit der Stadt B wurde unter Pkt II) "Tausch" die Vergütung des gegenständlichen Rechtsgeschäftes mit einem m²-Preis von Euro 210,00 festgesetzt. Die Anschaffungskosten des o.a. Grundstückes sind daher mit diesem Wert zu berechnen (=309.750,00 €). Die Immobilienertragsteuer wurde bis heute nicht entrichtet und es wurde auch keine besondere Vorauszahlung geleistet.“*

Das Finanzamt Feldkirch folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und setzte im Einkommensteuerbescheid 2012 die Immobilienertragsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 169.625 € (Veräußerungserlös von 479.375,00 € abzüglich Anschaffungskosten von 309.750,00 € ergibt 169.625,00 €) mit 42.406,25 € fest.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Beschwerde wurde beantragt, die Einkommensteuer 2012 anstelle von bisher mit 41.094,00 € mit 15.594,00 € festzusetzen. Begründend führte die steuerliche Vertretung der Bf. im Wesentlichen aus, hinsichtlich der Tragung der Kosten aus dem Tauschgeschäft mit der Stadt B werde auf Pkt. VI. des Tauschvertrages verwiesen. Danach habe die Stadt B die mit dem Grundtausch

zusammenhängenden und auflaufenden Kosten - auch die die Bf. betreffende Grunderwerbsteuer und die Grundbuchseintragungsgebühr - allein zu tragen. Nach der Verwaltungspraxis sei im Rahmen von Tauschvorgängen als Anschaffungskosten des erhaltenen Grundstücks der gemeine Wert des abgegebenen Grundstücks maßgebend. Es sei schlüssig begründet worden, wie die steuerliche Vertretung zu den angesetzten Anschaffungskosten gelangt sei. Die Abgabenbehörde habe sich im Gegensatz dazu mit dem von ihr als maßgebend erachteten Wertansatz nicht auseinander gesetzt. Insbesondere habe die Abgabenbehörde bei der Wertermittlung nicht beachtet, dass der von der Stadt B angesetzte niedrige Preis von 210,00 € einzig die Interessen der Stadt B berücksichtige, da diese die Kosten der Vergebühung getragen habe und daher für Steuerersparnis-Zwecke einen niedrigeren als den wahren Wert angesetzt habe. Zudem dürfe die Abgabenbehörde die Explosion der Grundstückspreise im betreffenden kurzen Zeitraum nicht negieren .

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25.03.2014 wurde die Beschwerde im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, Einkünfte begründender Tatbestand des § 30 EStG 1988 sei die Veräußerung. Tauschvorgänge seien als Veräußerungsvorgänge zu werten. Als subsidiärer Wertmaßstab komme der gemeine Wert zur Anwendung. Der gemeine Wert ergebe sich aus dem Marktwert ohne Zusammenhang mit einem Betrieb und entspreche dem Liquidationswert bei Einzelveräußerung. Der gemeine Wert sei ein Verkaufswert und schließe die Anschaffungsnebenkosten nicht mit ein. Ungewöhnliche und persönliche Verhältnisse einschließlich personenbezogener Verfügungsbeschränkungen seien bei Ermittlung des gemeinen Wertes auszublenden.

Den Ausführungen der Bf. sei entgegen zu halten, dass sich aus der beim Finanzamt Feldkirch geführten Kaufpreissammlung für das Jahr 2007 für die Gemeinde G ein Quadratmeterpreis zwischen 170 € und 270 € ergebe. Auch aus dem Immobilien-Preisspiegel der CC ergebe sich für Baugrundstücke in B für das betreffende Jahr ein Preis von 190 € bis 250 € entsprechend der Wohnlage. Der im Tauschvertrag erwähnte Preis in Höhe von 210 € je m² repräsentiere den gemeinen Wert, da dieser auch in der Kaufpreissammlung des Finanzamtes und im Preisspiegel der CC Deckung finde.

Der über Finanz-Online fristgerecht eingebrachte Vorlageantrag enthält kein ergänzendes Vorbringen.

Mit E-Mail vom 01.08.2018 ersuchte das BFG das Finanzamt unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung wonach *"sich aus der beim Finanzamt Feldkirch geführten Kaufpreissammlung für das Jahr 2007 für die Gemeinde G ein Quadratmeterpreis zwischen 170 € und 270 € ergibt"* um Übermittlung dieser Daten.

Mit E-Mail vom 06.08.2018 teilte das Finanzamt dem BFG mit, die Prüferin habe nach eigener Aussage bei der Stadt B telefonisch erhoben, in welchem Preisrahmen sich die Grundstückspreise in G bewegen würden. Schriftliche Daten seien nicht vorhanden.

Sachverhalt/Beweiswürdigung

Die Bf. erwarb im Tauschweg von der Stadt B am 17.10.2007 das als Baufläche gewidmete Grundstück in der Katastralgemeinde xx, Einlagezahl x, GST-NR xxx mit 1.475 m² Nutzfläche. In Pkt. II. letzter Satz des Tauschvertrages wird der Wert des Grundstückes je m² („für eine allfällige Vergebührung“) mit 210 € beziffert.

Mit Kaufvertrag vom 10.07.2012 veräußerte die Bf. die erwähnte Liegenschaft an die AA zum Preis von 325 € je m² Nutzfläche, das ergibt einen Veräußerungserlös in Höhe von 479.375 €.

Laut dem Immobilienpreisspiegel der CC entwickelten sich die Preise für Baugrundstücke in B in den Jahren 2005 bis 2018 wie folgt:

B EFH 500 m2	Normale Lage		Gute Lage		Sehr gute Lage	
2005	180		200		250	
2006	180	+0,0%	210	+5,0%	250	+0,0%
2007	190	+5,5%	210	+5,0%	250	+0,0%
2008	190	+0,0%	220	+10,0%	260	+4,0%
2009	190	+5,0%	220	+10,0%	260	+4,0%
2020	190	+5,0%	220	+10,0%	260	+4,0%
2011	200	+11,1%	240	+20,0%	270	+8,0%
2012	215	+19,4%	255	+27,5%	285	+14,0 %
2013	230	+27,7%	270	+35,0%	320	+28,0%
2014	230	+27,7%	270	+35,0%	320	+28,0%
2015	260	+44,4%	300	+50,0%	360	+44,0%
2016	300	+66,6%	350	+75,0%	420	+68,0%
2017	330	+83,3%	380	90,0%	460	+84,0%
2018	400	122,2%	470	+135,0%	550	+120,0%

Die tabellarische Darstellung verdeutlicht, dass die Grundstückspreise in den Jahren bis 2012 tatsächlich nur moderat angestiegen sind. Eine überproportional starke Erhöhung der Preise fand ab 2015 statt. Die von der steuerlichen Vertretung der Bf. in Treffen geführte Aussage des DD, für Baugrundstücke wie das gegenständliche, seien im Jahr 2012 exorbitant (hohe) Preise bezahlt worden, deckt sich folglich nicht mit der Marktrealität in den Jahren bis 2012. Abgesehen davon ist die Argumentation des DD, wonach die Preise in den Jahren 2007 bis 2012 überproportional gestiegen seien, aus der Sicht des BFG schon deshalb nicht nachvollziehbar, weil diese Preissteigerung dann in fünf Jahren nicht bloß 45 € bzw. 16% betragen hätte (325 € abzüglich Anschaffungskosten von 280 €). Von einer exorbitanten Steigerung im maßgeblichen Zeitraum kann nach Auffassung des

BFG gerade dann nicht gesprochen werden, wenn der Einschätzung des DD gefolgt wird, und die Anschaffungskosten im Jahr 2007 mit 280 €/m² und nicht wie im angefochtenen Bescheid mit 210 €/m² bewertet werden.

Der Begriff „**Wohnlage**“ beschreibt die Lagequalität des Wohnumfeldes. Sie ist eine wichtige Einflussgröße auf Grundstücks- und Wohnungspreise sowie das lokale Mietpreisniveau. Hinsichtlich ihrer Definierung fließen Informationen zur städtebaulichen Einbindung, des soziodemografischen Umfelds sowie immobilienpezifische Kriterien (vgl. www.riwis.de), wie

- Attraktivität (Fernumzugsvolumen)
- Räumliche Einbettung (Nähe zu Grünanlagen, Distanz zu Industrieflächen)
- Bauliche Struktur (Wohnungsgrößen Neubau/Bestand)
- Bevölkerungszusammensetzung des Wohngebiets (sozialer Status)
- Statusvariablen (dominantes Milieu, Typologie, Zahlungsindex)

in das Bewertungsmodell ein. Gängige Faktoren zur Beurteilung der Lage sind die Infrastruktur (Schulen, Verkehrsanbindung, Parks, Einkaufsmöglichkeiten), die Bevölkerungsstruktur (durchschnittliches Alter, Sozialstruktur, Kriminalität) und das allgemeine „Image“ eines Bezirks oder Viertels.

Unterschieden wird in der Regel zwischen folgenden vier Kategorien:

- Sehr gute Wohnlage: In erster Linie nachfrageorientierte Innenstadtrandlagen und Villengegenden (im Sinne marktwirtschaftlich rasch veräußerbarer Eigentumsobjekte)
- Gute Wohnlage: Traditionell gefragte Wohnlagen, typischerweise urbane "In-Viertel", ruhige Wohngegenden mit ausreichender bis guter Infrastruktur und positivem Image
- Durchschnittliche Wohnlage: Gebiete ohne die Mängel der einfachen und die Vorzüge der guten Lage
- Einfache Wohnlage: Abgelegene Wohngebiete mit überwiegend geschlossener, stark verdichteter Bebauung, unzureichender Infrastruktur und/oder Nähe zu größeren Gewerbegebieten, Industriegebieten oder stark frequentierten Verkehrsachsen

Die sogenannte „sehr gute“ Wohnlage ist gekennzeichnet (unter anderem wegen der geringeren Bauverdichtung) durch hohe Bodenpreise in Verbindung mit architektonisch gefälliger Architektur, die mit entsprechend teuren Baumaterialien errichtet wird/wurde. Der soziale Wohnbau fehlt in solchen Wohngegenden, weil die vorgegebene Kostenstruktur sozialadäquate Preise verhindert.

Eine "gute Wohnlage" im inneren Stadtbereich zeichnet sich durch das Vorhandensein von Grün- und Freiflächen sowie einem gepflegten Straßenbild aus. Ein gefälliger Gebäudezustand, eine allgemein positive Einschätzung der Lage und eine weit überdurchschnittlich gute Verkehrsanbindung des Individualverkehrs an höherrangige Straßen sind Merkmale einer "guten Wohnlage".

Die Bewertung einer Wohngegend "in mittlerer bzw. durchschnittlicher Lage" erfasst nicht einzelne Auffälligkeiten im Wohnumfeld, weil singuläre Merkmale nicht als ausschlaggebend für die Wohnlagenbewertung gelten. Im inneren Stadtbereich ist

eine sehr dichte Bebauung mit gutem Gebäudezustand ein Bewertungskriterium für die mittlere Lage. Auch hier ist der Mangel an Frei- sowie Grünflächen ein ausschlaggebender Gesichtspunkt. In Wohngebieten mit hauptsächlich offener Bauweise hingegen sprechen ein normaler Verkehrsanschluss und durchschnittliche Einkaufsmöglichkeiten für eine Bewertung als mittlere Wohnlage. Auch die mittlere Wohnlage ist frei von Beeinträchtigungen durch Gewerbe und Industrie.

Eine Wohnlage gilt als einfach, wenn die Wohnumgebung von stark verdichteter Bebauung und wenigen Grünflächen bestimmt wird. Auch ungepflegte Straßenbilder und die Beeinträchtigung durch Industrie und Gewerbe sind Merkmale einer einfachen Wohnlage. Diese typisierenden Merkmale müssen jedoch das gesamte Wohnumfeld charakterisieren. Eine einfache Lage ist sowohl im inneren Stadtbereich als auch in Stadtrandlagen und Wohngebieten mit offener Bauweise zu finden. Hier gelten jedoch schon eine verdichtete Bauweise und schlechte Gebäudezustände sowie eine schlechte Verkehrsanbindung als Merkmale einer einfachen Wohnlage.

Die von den CC verwendete Dreiteilung der Wohnlageneinstufung ist deshalb so zu verstehen, dass die ansonsten übliche vierfache Einstufung durch ein Zusammenlegen von „durchschnittlicher“ und „guter“ Wohnlage zur „Normallage“ führt.

Die gegenständlich mittels Tausch „veräußerte“ bzw. hingegebene Liegenschaft der Bf. liegt im Stadtteil „H.“ der Stadt B. Die Feststellung des Finanzamtes Feldkirch, die Liegenschaft sei im Stadtteil „G“ situiert, ist deshalb unzutreffend, denn G stellt lediglich die für I. (dort befindet sich das eingetauschte Grundstück in der X-Gasse) zuständige Katastralgemeinde dar.

H. zählt in B zu den bevorzugten Wohngegenden, weil dieser Ortsteil beispielsweise keine Durchzugsstraßen aufweist. Der historische Stadtkern von B ist in ca. 15 Minuten zu Fuß von H. aus erreichbar. Der J. als Erholungsgebiet ist ebenso im Nahebereich situiert wie das Gebiet „K.“. Freizeiteinrichtungen der Stadt B (Freischwimmbad mit Sportanlagen und Sporthalle) wie auch Schulen (Kindergarten; Volks- und Mittelschule) oder Einkaufsmöglichkeiten und verschiedene Dienstleister befinden sich im benachbarten I.. Die weitere Infrastruktur umfasst Gasthäuser (Hotel), eine Kirche, ein Seniorenheim, die Feuerwehr (teilweise im nahe gelegenen I.), diverse Allgemeinmediziner und Fachärzte. Ein Einkaufscenter mit weiteren Geschäften in dessen Umfeld befindet sich im Ortsteil G, das in wenigen Minuten mit dem Rad, öffentlichen Verkehrsmitteln (Stadtbus) oder mit dem PKW erreichbar ist. Das Landeskrankenhaus B befindet sich in einer Entfernung von drei Kilometern.

Der Stadtteil H. wird geprägt von Eigenheimen und Eigentumswohnanlagen, von denen viele in den letzten 20 Jahren errichtet wurden. Die teureren Einfamilienhausgegenden von B befinden sich zwar eher in anderen Stadtteilen (J., L., M., N., etc.); dies ändert jedoch nichts am Faktum, dass H. wegen der eher dörflichen Struktur, der gegebenen Infrastruktur, den vorhandenen Freizeiteinrichtungen und den Naherholungsgebieten (K., J. ...) nicht nur nach dem Schema der CC zu den tendenziell eher „sehr guten Lagen“ im Raum B zu zählen ist. Dies gilt umso mehr, als der Preisspiegel der CC. je

Kalenderjahr eine gewichtete Größe darstellt, die sich aus den Verkäufen der jeweiligen Zeiteinheit ermitteln lässt. Geradezu idealtypisch im Sinne der für die Bestimmung des diesfalls maßgebenden „gemeinen“ Wertes werden danach Höchstpreise für Spitzenlagen ebenso neutralisiert wie tendenziell niedriger ausfallende Preise in Randlagen zu Objekten in den bevorzugten Wohngegenden. Die Anschaffungskosten der zum Zeitpunkt der durch Tausch mit der Stadt B erworbenen Liegenschaft ist deshalb im Sinne des Wertes der „hingegebenen“ Liegenschaft mit **250 € je m²** Nutzfläche zu bestimmen (=sehr gute Wohnlage). Diese höchste Einstufung nach der Wohnlagenqualität für H. ist deshalb vertretbar, weil die Expansion dieses Stadtteils in den letzten Jahrzehnten, verdeutlicht durch die starke Bauentwicklung und damit einhergehend dem Ausbau der städtischen Infrastruktur, die Nachfrage nach in H. gelegenen Baugrundstücken weiter überproportional hat ansteigen lassen.

Der von der steuerlichen Vertretung der Bf. (nach Rücksprache mit Vertretern der Immobilien- bzw. Baubranche) ins Treffen geführte Kaufpreis von 280 € je m² bildet im gegebenen Zusammenhang einen „ungewöhnlich“ hohen Preis ab, der im Einzelfall durchaus in bevorzugten Einfamilienhausgegenden erzielbar gewesen sein mag, als „Liebhaberpreis“ anlässlich der Bestimmung des maßgebenden gemeinen Wertes nicht den gewöhnlichen Geschäftsfall widerspiegelt und folglich im gegebenen Zusammenhang keine Berücksichtigung finden kann.

Berücksichtigung finden kann aber auch nicht der vom Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung genannte Preisrahmen für Grundstückspreise in G im Jahr 2007, weil diesbezüglich trotz Aufforderung durch das BFG kein Beleg durch tatsächliche Verkäufe erfolgte.

Rechtliche Beurteilung

Intention des Gesetzgebers bei der Schaffung der Immobilienertragsteuer war, anlässlich der Veräußerung von bebauten und unbebauten Grundstücken die zwischen Anschaffung und Veräußerung oftmals eingetretenden beträchtlichen Wertsteigerungen von Grundstücken, Eigenheimen und Eigentumswohnungen (grundsätzlich) einer Besteuerung zu unterziehen (vgl. RV 1680 BgINR XXIV.GP,10). Tatbestandsbegründend ist der Veräußerungsvorgang und damit die entgeltliche Übertragung von Grundstücken, Eigenheimen und Eigentumswohnungen.

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

Beim Tausch ist gemäß § 6 Z 14 lit. a EStG 1988 als Veräußerungserlös jeweils der gemeine Wert des hingegebenen Grundstückes anzusetzen. Danach 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.

Nach § 30 Abs. 3 EStG 1988 bestimmen sich die Einkünfte aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten des Grundstückes.

Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 EStG 1988 unterliegen einem besonderen Steuersatz von 25% und sind grundsätzlich bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen (§ 30a Abs. 1 EStG 1988 idF 1. StabG 2012, BGBl I 22).

Der gemeine Wert wird gegenständlich, wie bereits erwähnt, durch den Preis abgebildet, der (gewöhnliche Verhältnisse unterstellend) im Jahr 2007 regelmäßig in B H. erzielbar war. Als gewichteter Preis im „Anschaffungsjahr“ kann deshalb der für „sehr gute Wohnlagen“ ermittelte Wert der CC herangezogen werden (das Jahr 2007 und nicht das Jahr 2008 wurde deshalb herangezogen, weil es sich beim Stadtteil H., wie erwähnt, nur eingeschränkt um eine sehr gute Lage handelt). Dies führt zu Anschaffungskosten in Höhe von 250 € je Flächeneinheit. Da keine Anschaffungsnebenkosten angefallen sind (vgl. Pkt. VI. Kosten des Tauschvertrages mit der Stadt B vom 15.10.2007) und solche auch seitens der Bf. nicht eingewendet wurden, ermittelt sich die Bemessungsgrundlage (die davon abzuleitende Immobilienertragsteuer) wie folgt:

Veräußerungsgewinn	479.375,00 €
Anschaffungskosten	-368.750,00 €
Bemessungsgrundlage	110.625,00 €
Davon 25% Immobilienertragsteuer	+27.656,25 €
Immobilienertragsteuer bisher	+42.406,25 €

Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, weil keine Rechtsfrage zu klären war, sondern in freier Beweiswürdigung die Höhe des gemeinen Wertes des hingegebenen Grundstücks zu beurteilen war.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 5. September 2018