

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 02.12.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt A. vom 13.11.2014, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird mit € -8.947,00 festgesetzt aufgrund der Berechnungsgrundlagen, die dem angefochtenen Bescheid mit folgenden Adaptierungen zu entnehmen sind und einen Spruchbestandteil bilden:

Erstattungsfähige Negativsteuer	-423,85
8 % für die restlichen 2.196,58	131,79
Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen	entfällt
Einkommensteuer	-292,06
Anrechenbare Lohnsteuer	-1.582,93
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,01
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.875,00
besondere Vorauszahlung gem. § 30b Abs. 4 EStG 1988	-7.072,00
Abgabengutschrift	-8.947,00

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

Entscheidungsgründe

1. Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 13.11.2014 setzte das Finanzamt (FA) die *Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%)* in Höhe von € 7.102,75 fest. Begründend wurde festgehalten, dass die Herstellerbefreiung anerkannt wurde, diese aber nur das Gebäude betreffe. Der Verkauf von Grund und Boden sei immobilienertragsteuerpflichtig. Der Grundstücksanteil sei um € 11.588,00 erworben und um € 40.000,00 veräußert worden, die Immobilienertragsteuer sei mit 25% von € 28.411,00 vorgeschrieben worden.

2. In der Beschwerde vom 02.12.2014 brachte die Beschwerdeführerin (Bf.) vor, sie habe mit Vertrag vom 21.01.2009 das betreffende Grundstück gemeinsam mit ihrem ehemaligen Lebensgefährten zu gleichen Anteilen um jeweils EUR 11.588,00 erworben. Ab dem Jahr 2009 sei auf diesem Grundstück von der Bf. und ihrem ehemaligen Lebensgefährten gemeinschaftlich ein Einfamilienhaus errichtet worden, welches im Jahr 2011 fertiggestellt wurde und nach wie vor bestehe.

Mit Vertrag vom 15.03.2013 sei der ideelle Hälfteanteil des nunmehr bebauten Grundstückes von der Bf. an ihren ehemaligen Lebensgefährten verkauft worden.

Auf Grund der gegebenen Rechtslage sei auf Anraten und Weisung des Errichters des Kaufvertrages ein Betrag von EUR 7.072,00 an Vorauszahlung auf Grund der zugegebenermaßen unklaren Rechtslage erstattet worden.

Die Bf. stimme mit dem FA überein, dass die Herstellerbefreiung für das von ihr selbst errichtete Gebäude zutrifft und verweise diesbezüglich auf den bisherigen Schriftverkehr mit dem FA. Die Bf. stimme zudem mit dem FA dahingehend überein, dass im Falle der Anwendbarkeit der Herstellerbefreiung nur das Gebäude steuerfrei bleibt, während der Anteil für Grund und Boden gesondert zu versteuern sei.

Nun könne die Begründung im angefochtenen Bescheid, dass zwar die Herstellerbefreiung hinsichtlich des Gebäudes anerkannt wurde, der Grundanteil aber mit € 40.000,00 bewertet werde, nur als abenteuerlich angesehen werden. Denn dem FA sei bekannt, dass hier tatsächlich ein durch ein Gebäude bebauter Grundstücksteil veräußert wurde. So müsse doch bekannt sein, dass ein neu errichtetes Einfamilienwohnhaus, welches im Moment vier Jahre alt sei und nach wie vor bestehe, einen Wert größer als Null besitze.

Es mag finanzrechtlich zwischen dem Schicksal eines Gebäudes und dem des dienenden Grundstückes unterschieden werden, zivilrechtlich sei aber eine solche Aufteilung nicht möglich, sodass nur aus Gründen der Klarheit festzustellen ist, dass der Kaufpreis im Vertrag vom 15.03.2013 sowohl das Gebäude wie auch das dienende Grundstück, umfasst.

Zur Frage, ob es im Zeitraum zwischen dem Kauf am 21.01.2009 und dem Verkauf am 15.03.2013 zu einer Werterhöhung des Grundstückes gekommen ist, werde angemerkt, dass die Stadtgemeinde F. Grundstücke in ähnlicher Lage, sowie vollständig aufgeschlossen, um EUR 21,70 je m² veräußert habe und nach wie vor zu diesem Preis veräußere (siehe Beilage). Daraus werde ersichtlich dass keine Erhöhung des Bodenwertes im Gebiet der Stadtgemeinde F. im relevanten Zeitraum eingetreten sein kann, wenn man bedenkt, dass die Bf. im Jahr 2009 für den gegenständlichen Grundanteil noch € 29,00 je m² bezahlt habe.

Wenn die Abgabenbehörde in der Begründung andeute, dass es für möglich gehalten werde, dass hier ein zu versteuernder Gewinn durch den Verkauf von Grund und Boden gegeben sei, so wäre sie doch auf Grund der bestehenden Offizialmaxime bei

entsprechenden Zweifeln verpflichtet gewesen entsprechende Erhebungen anzustellen, die aber unterblieben sind.

3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.11.2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen: „*Wie bereits im vorab geführten Schriftverkehr festgehalten wurde, ist der Verkauf des Grundstückes immobilienertragssteuerpflichtig. Wenn laut Kaufvertrag der Grund um 11.588,00 im Jahre 2009 erworben wurde und um 40.000,00 im Jahre 2013 veräußert worden ist, liegt eine Wertsteigerung vor. Es liegt kein Begründungsmangel vor, die Berechnung der Immobilienertragsteuer ist nachvollziehbar dargestellt worden. Es kann auch keine Verletzung der Verfahrensvorschrift erblickt werden. Der Sachverhalt war eindeutig dargelegt, ein weiteres Ermittlungsverfahren hätte keine andere Beurteilung ergeben.*“

4. Im Vorlageantrag vom 20.02.2015 wurde nochmals darauf hingewiesen, dass der im Kaufvertrag vereinbarte Kaufpreis sowohl den Grund und Boden als auch das Gebäude betroffen habe. Die Finanzbehörde hätte daher auf Grund der getrennten steuerlichen Behandlung von Grund und Boden sowie einem Gebäude die entsprechenden Aufwendungen in Abzug zu bringen gehabt, zumal die Bf. umfangreiche Leistungen bei der Errichtung getragen habe.

Aus dem in der Beschwerde zitierten Teilungsurteil gehe hervor, dass nicht einmal die Vertragsparteien selbst von einer Wertänderung des dienenden Grundstückes ausgegangen sind.

Darüber hinaus sei belegt worden, dass durch die gegebene Förderpolitik bei Grundstücken im Gebiet der Stadtgemeinde F. durch Subventionierung von Bauland tatsächlich ein Wertverlust eingetreten sei, wie dies im relevanten Zeitraum auch beim verkauften Grundstücksanteil der Bf. der Fall ist.

5. Mit Vorlagebericht vom 14.04.2015 wurde die Beschwerde dem BFG vorgelegt.

6. Über Ergänzungsersuchen des BFG vom 17.10.2018 teilte der ehemalige Lebensgefährte der Bf. mit, dass er der Bf. im Rahmen eines prätorischen Vergleiches vor dem BG A., den Hälfteanteil am Grundstück samt Gebäude um € 40.000,00 abgekauft habe. Es sei bei der Vereinbarung über den Kaufpreis defacto nicht zwischen Grund- und Gebäudewert unterschieden worden. Das unbebaute Grundstück sei im Jahr 2010 um 28 €/m² gemeinschaftlich erworben worden, im Jahr 2012 habe die Stadtgemeinde Baugrundstücke in vergleichbarer Lage um 21 €/m² verkauft.

Es wurde erwogen:

Die Bf. und ihr ehemaliger Lebensgefährte erwarben im Jahr 2009 ein Grundstück und errichteten darauf ein Gebäude. Als Folge der Trennung im Jahr 2013 veräußerte die Bf. den ihr gehörenden Hälfteanteil an der Liegenschaft an den ehemaligen Lebensgefährten um € 40.000,00.

Dass für das Gebäude die Herstellerbefreiung zum Tragen kommt ist unstrittig, allerdings geht die belangte Behörde - ohne nähere Begründung - davon aus, dass der Betrag von € 40.000,00 zur Gänze auf das Grundstück entfalle und demzufolge Immobilienertragsteuer in Höhe von € 7.102,00 vorzuschreiben sei.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die vorgelegten Unterlagen, ist insoweit unstrittig und rechtlich wie folgt zu beurteilen:

§ 30 EStG 1988 lautet auszugsweise:

(1) Private Grundstücksveräußerungen sind 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.

(2) Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte:

[...]

2. Aus der Veräußerung von selbst hergestellten Gebäuden, soweit sie innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben.

[...]

(3) Als Einkünfte ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden, sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen. [...]

Die Bf., die gemeinsam mit ihrem ehemaligen Lebensgefährten das Gebäude errichtet hat, kommt hinsichtlich ihres Hälftenanteils am Gebäude in den Genuss der Herstellerbefreiung. Ein auf Grund und Boden entfallender Veräußerungsgewinn ist jedoch steuerpflichtig (vgl. VwGH 23.09.2005, 2003/15/0105), der Veräußerungserlös ist in diesem Fall im Verhältnis der gemeinen Werte auf Grund und Boden und Gebäude aufzuteilen.

Im Zuge der Trennung haben sich die Bf. und ihr ehemaliger Lebensgefährte darauf geeinigt, dass die Bf. für ihren Hälftenanteil an der Liegenschaft € 40.000,00 erhalten soll. Eine Unterscheidung zwischen Grund und Boden und Gebäude wurde nicht vorgenommen und ist dies aus dem Kaufvertrag auch nicht ersichtlich. Dass es sich bei diesem Betrag um einen Vergleich gehandelt hat, um eine kostspielige Teilungsklage zu vermeiden, haben sowohl die Bf. als auch ihr ehemaliger Lebensgefährte bestätigt. Dies

ergibt sich überdies daraus, dass nach der von der Bf. vorgelegten Versicherungspolizze *Eigenheimversicherung* von einem Gebäudewert von rund € 300.000,00 auszugehen ist.

Wie die Bf. weiters mitgeteilt und durch Unterlagen auch dokumentiert hat (Stadtnachrichten F.), wurden von der Stadtgemeinde F. im Jahr 2012 vollständig aufgeschlossene Baugrundstücke in ähnlicher Lage um € 21,70/m² veräußert, während die Bf. im Jahr 2009 noch € 29,00/m² bezahlt hat. Seitens des BFG unternommene Recherchen (Immobilienpreisspiegel WKO, statistik.steiermark.at, www.bodenpreise.at) haben ergeben, dass gegenwärtig für die Region F. ein durchschnittlicher Grundstückspreis von € 25,1 bis € 27,1/m² anzunehmen ist.

Da von einer Wertsteigerung von Grund und Boden demnach nicht auszugehen war und das Finanzamt auch keine gegenteiligen Feststellungen getroffen hat, war kein Veräußerungserlös anzusetzen und der Beschwerde statzugeben.

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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Vielmehr hing der Beschwerdefall von der Lösung der nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfrage ab, ob bzw. in welcher Höhe ein Veräußerungsgewinn aus der Veräußerung einer Liegenschaft entstanden ist. Die gegenständlich auf der Sachverhaltsebene getroffenen Feststellungen sind einer Revision nicht zugänglich.

Wien, am 29. November 2018