

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Tiefengraber & Partner Wirtschafts- und Steuerberatung Ges.m.b.H., 2340 Mödling, Bachgasse 10, über die Beschwerde vom 10.11.2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 31.08.2009 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittelerledigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013. An seine Stelle trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiterführt. Mit Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit (01.01.2014) haben sich die Bezeichnungen der Rechtsmittel geändert. Das Bundesfinanzgericht verwendet in seinen Verfahren die verwaltungsgerichtliche Terminologie: „*Berufungen*“ werden als „*Beschwerden*“ bezeichnet und „*Berufungswerber*“ als „*Beschwerdeführer*“ (Bf.).

2. Der Beschwerdeführer (Bf.) erwarb mit Kaufvertrag vom 20.05.1999 eine aus mehreren Teilflächen bestehende Liegenschaft. Der Gesamtkaufpreis betrug EUR 872.074,00. Mit Teilungsvertrag vom 23.11.2005 wurde eine Teilfläche einem anderen Grundstück zugeschrieben und dieses Grundstück wurde in zwei Grundstücke geteilt. Das neu entstandene Grundstück mit 600m², bestehend aus Baufläche begrünt

(465m²) und Baufläche Gebäude (135m²), wurde mit Kaufvertrag vom 27.02.2006 um EUR 100.000,00 verkauft.

Der Verkauf der Liegenschaft war Gegenstand einer Außenprüfung und wurde wie folgt rechtlich gewürdigt: Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) gebe für die richtige Zuordnung der Anschaffungskosten bzw. Veräußerungserlöse bebauter Grundstücke grundsätzlich die Anwendung der Verhältniswertmethode vor. Demnach sei das Verhältnis des Verkehrswertes des Gebäudes zu jenem des Grund und Bodens im maßgeblichen Zeitpunkt auf den tatsächlich erzielten Preis umzulegen. Maßgeblicher Zeitpunkt für die Beurteilung der Anschaffungskosten sei der Erwerbszeitpunkt, im gegenständlichen Verfahren im Mai 1999. Diesem seien die Verkehrswerte beim Verkauf, Februar 2006, gegenüber zu stellen. Der Verkauf des Teilstückes liege innerhalb der Spekulationsfrist gemäß § 30 Abs 1 lit a EStG 1988 idgF. Für die Feststellung der Verkehrswerte der Gebäude werde die Einheitswertermittlung gemäß dem Bewertungsgesetz herangezogen. Diese Einheitswerte seien mit dem 10fachen Wert anzusetzen. Für die Grundstücksbewertung sei die Kaufpreissammlung zum Erwerbszeitpunkt und Verkaufszeitpunkt maßgebend. Bei der Ermittlung der Anschaffungskosten im Erwerbszeitpunkt seien die angefallenen Nebenkosten, die Fremdfinanzierungskosten sowie aufgewendete Beträge für diverse Investitionen in Höhe von EUR 7.000,00 lt. Beilage 1, Seite 2, zu berücksichtigen. Dieser Betrag sei vom Bf. bekannt gegeben worden. Aus der dem Außenprüfungsbericht beiliegenden Berechnung Beilage 1 (Seite 1 und 2) sei die Werteermittlung ersichtlich.

Lt. Bewertungsakt handle es sich bei der Villa um ein Gebäude Baujahr 1900 (Baufläche 571 m²) und bei dem gegenständlichen Verkaufsobjekt um ein Nebengebäude inklusive Waschküche aus dem Jahr 1926 (Baufläche 135 m²).

Der Bf. habe ein Spekulationsgeschäft im Sinne des § 30 EStG 1988 idgF getätigt und habe dabei einen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn iHv EUR 46.093,15 erzielt.

3. Lt. Beilage 1, Seite 1, wurde der Gebäudewert der Villa und des Nebengebäudes lt. Bewertungsakt verwendet, um deren Verkehrswerte im Zeitpunkt des Kaufes der Liegenschaft (20.05.1999) mit dem jeweils 10-fachen Gebäudewert zu schätzen.

Lt. Beilage 1, Seite 2, wurde der Spekulationsgewinn wie folgt berechnet:

Kaufpreis 1999 (EUR 872.074,00) plus Nebenkosten 1999 (EUR 47.964,00) plus Zinsen 1999 – 2006 (1x EUR 15.000,00 und 7x EUR 25.000,00) plus sonstige Kosten 2006 (EUR 1.908,00) ergeben EUR 1.111.946,00 und EUR 46.906,85 für Nebengebäude und 600m² Grund. Verkaufserlös Nebengebäude und 600m² Grund (EUR 100.000,00) minus geschätzte Investitionen EUR 7.000,00 ergeben EUR 46.093,15 Spekulationsgewinn.

4. Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 31.08.2009 prüfungskonform und veranlagte den Spekulationsgewinn iHv EUR 46.093,15 als sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG 1988 idgF.

Dieser Bescheid war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist mit der Beschwerde vom 10.11.2009 angefochten.

5. In der Beschwerde vom 10.11.2009 stellte der Bf. folgende Sachlage außer Streit: Der Bf. kaufte die Liegenschaft samt darauf sich befindender Gebäude mit Kaufvertrag vom 20.05.1999 um EUR 872.074,00. Die Anschlussnebenkosten betrugen EUR 47.964,00. Nach Teilung der Liegenschaft am 23.11.2005 verkaufte der Bf. das Nebengebäude und 600 m² Grund mit Kaufvertrag vom 27.02.2006 um EUR 100.000,00 innerhalb der Spekulationsfrist gemäß § 30 Abs 1 EStG 1988 idgF. Die Anschaffung der Liegenschaft erfolgte fremdfinanziert, die Zinsen wurden gewinnmindernd berücksichtigt. Anschließend brachte der Bf. im Wesentlichen vor, mit Verkauf der Teilliegenschaft seien Verkaufskosten iHv EUR 1.908,00 für die Teilung des Grundstückes angefallen, er habe belegmäßig nachweisbar EUR 47.632,62 in das Nebengebäude investiert, weshalb die Ausgabenschätzung iHv EUR 7.000,00 unrichtig sei.

Die restliche Liegenschaft sei am 21.01.2008 um EUR 1.030.000,00 verkauft worden und unter Berücksichtigung der Anschaffungsnebenkosten, der Investitionen in das Nebengebäude und der Zinsen und Verkaufskosten, ergebe sich nach 9 Jahren Behaltdauer ein Gesamtverlust iHv EUR 79.578,62, der sich aus dem Verkaufserlös (EUR 1.130.000,00), Anschaffungskosten (EUR 1.161.946,00) und Investitionen (EUR 47.632,62) ergebe.

Die Finanzbehörde habe zwar auch einen Gesamtverlust ermittelt, jedoch habe sie die Investitionskosten in das Nebengebäude nicht gewinnmindernd berücksichtigt und habe bei der Verhältniswertmethode verfassungswidrig die Einheitswerte statt der Verkehrswerte verwendet, um dem 1. Teilverkauf 2006 einen Überschuss und dem 2. Teilverkauf einen umso höheren Verlust zuzuordnen.

Bf.: *„Es ist mittlerweile hinlänglich anerkannt, dass Einheitswerte an sich, aber auch deren Vervielfachung veraltet sind und aktuelle Wertverhältnisse nicht repräsentieren. Gerade da die Einheitswerte (und deren Vielfaches) sich nicht mit Verkehrswerten vergleichen lassen, hat dazu geführt, dass mit Erkenntnis vom 07.03.2007, G 54/06 u.a. der VfGH § 1 Abs 1 Z 1 ErbStG mit Wirksamkeit vom 31.07.2008 als verfassungswidrig aufgehoben wurde. Grund für die Aufhebung war nicht die Wertlosigkeit der Einheitswerte nach dem Bewertungsgesetz an sich, sondern Ungleichheiten (Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes), die sich aus der Steuerbemessung auf Basis von Einheitswerten ergibt, während bei Wirtschaftsgütern mit gleichem Verkehrswert nicht ein Einheitswert nach Bewertungsgesetz, sondern der Verkehrswert herangezogen wurde. Die letzte Hauptfeststellung des Grundvermögens hat zum 01.01.1972 mit Wirksamkeit ab 01.01.1973 stattgefunden und wurde danach fortgeschrieben.“*

Der Bf. bestreitet, dass eine Aufteilung in Grund und Boden sowie Gebäude für die Ermittlung des Wertverhältnisses notwendig ist. *„... Wir schließen uns daher der Meinung des UFS Graz RV/0030-G/03 vom 3.8.2006 an, dass die Zuordnung der einzelnen Preiskom-*

ponenten nach dem Verhältnis der Verkehrswerte dieser preisbildenden Komponenten im Zeitpunkt des Erwerbs bzw. Veräußerungsvorganges zu erfolgen hat“.

Im Zeitpunkt des Erwerbsvorganges habe es keine Wertfeststellungen im Sinne eines Gutachtens gegeben, da die Liegenschaft damals noch nicht geteilt war. Deshalb seien die Verkehrswerte zum Zeitpunkt des Veräußerungsvorganges auf die Anschaffung umzulegen.

Auf das de dato nicht vorgelegte Gutachten vom 29.05.2006 über wertändernde Auswirkungen von fehlender Zufahrt und Baugenehmigung wird hingewiesen.

Vom Gesamtverkaufserlös iHv EUR 1.130.000,00 entfallen 8,85% oder EUR 98.402,30 auf den 1. Teilverkauf (2006). Abzüglich der tatsächlichen Investitionen ergebe sich 2006 ein Verlust iHv EUR 46.034,92. Der Bf. beantragt, die Spekulationseinkünfte iHv EUR 0,00 festzusetzen.

6. Mit eMail vom 30.11.2009 legte der Bf. folgende Belege vor:

- Rechnung vom 19.02.2008, Rechnungsbetrag EUR 9.120,00 brutto.
- Honorarnote vom 09.01.2006 für Teilungskosten, Rechnungsbetrag EUR 1.908,00 brutto.
- Rechnung vom 02.06.2001, Bauvorhaben X Dachsanierung (mit handschriftlicher Anmerkung „Pförtnerhaus “), Rechnungsbetrag EUR 8.512,62 brutto.
- Rechnung vom 22.01.2008 für den Leistungszeitraum 2005-2006, Gas-, Wasser- und Kanalzuleitung, Rechnungsbetrag EUR 30.000,00 brutto.

Die Brutto-Rechnungsbeträge aus den Rechnungen vom 19.02.2008, 02.06.2001 und 22.01.2008 ergeben in Summe EUR 47.632,62.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Da die Beschwerde frist- und formgerecht eingebracht worden ist, ist über die Beschwerde „in der Sache“ zu entscheiden.

1. Beschwerdepunkt/e

In der Sache sind Spekulationseinkünfte aus dem Verkauf eines Nebengebäudes und 600m² Grund der Höhe nach strittig. Der Bf. beantragt, diese Einkünfte iHv EUR 0,00 festzusetzen.

2. Sach- und Beweislage

2.1. Der Entscheidung über diesen Beschwerdepunkt ist folgende nicht strittige Sachlage zugrunde zu legen:

Mit Kaufvertrag vom 20.05.1999 hat der Bf. eine Liegenschaft mit Villa und Nebengebäude um EUR 872.074,00 erworben. Ein Gutachten über den Verkehrswert ist nicht erstellt worden. Am 23.11.2005 ist die Liegenschaft geteilt worden. Mit Kaufvertrag vom 27.02.2006 hat der Bf. das Nebengebäude und 600m² Grund um EUR 100.000,00 innerhalb der Spekulationsfrist (§ 30 Abs 1 EStG 1988 idgF) verkauft.

2.2. Um die Anschaffungskosten von Villa und Nebengebäude zu ermitteln, sind Villa und Nebengebäude mit dem 10-fachen Gebäudewert lt. Bewertungsakt bewertet worden. Um die Anschaffungskosten für den Grund zu ermitteln, ist die Kaufpreissammlung verwendet worden.

2.3. Das Finanzamt hat die Investitionen in das Gebäude wegen fehlender Belege iHv EUR 7.000,00 geschätzt. Der Bf. hat die Rechnungen vom 19.02.2008, 02.06.2001 und 22.01.2008 nach Bescheiderlassung vorgelegt, deren Bruttorechnungsbeträge in Summe EUR 47.632,62 ergeben.

2.4. Nach der auch vorgelegten Honorarnote vom 09.01.2006 haben die Teilungskosten der Liegenschaft EUR 1.908,00 betragen; sie sind lt. Beilage 1 zum Außenprüfungsbericht als sonstige Kosten gewinnmindernd berücksichtigt worden.

Rechtslage

Gemäß § 30 Abs 1 Z 1 Einkommensteuergesetz – EStG 1988 in der 2006 geltenden Fassung sind Spekulationsgeschäfte Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

a). Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. Für Grundstücke, bei denen innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs 3 EStG 1988 idgF abgesetzt wurden, verlängert sich die Frist auf 15 Jahre.

Gemäß § 30 Abs 4 EStG 1988 in der 2006 geltenden Fassung sind als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen zu erhöhen und um die im § 28 Abs 6 EStG 1988 idgF genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert, so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10%. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens

440 Euro betragen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig (§ 2 Abs 2 EStG 1988 idgF).

Rechtliche Würdigung und Entscheidung

1. Wie bereits ausgeführt hat der Bf. außer Streit gestellt, dass der Verkauf von Nebengebäude und 600m² Grund ein Spekulationsgeschäft im Sinne des § 30 Abs 1 EStG 1988 idgF ist.

Ist der Verkauf von Nebengebäude und 600m² Grund ein Spekulationsgeschäft im Sinne des § 30 Abs 1 EStG 1988 idgF sind die Einkünfte aus diesem Geschäft dadurch zu ermitteln, dass vom Veräußerungserlös die Anschaffungs- und Werbungskosten abzuziehen sind.

Der aus dem Verkauf von Nebengebäude und 600m² Grund erzielte Kaufpreis ist dem Kaufvertrag vom 27.02.2006 zu entnehmen, weshalb bekannt ist, mit welchem Betrag der Veräußerungserlös anzusetzen ist.

Nebengebäude und 600m² Grund sind Bestandteil einer Liegenschaft gewesen, die vor dem Verkauf geteilt worden ist. Deshalb sind zwar die Anschaffungskosten der nicht geteilten Liegenschaft und der darauf sich befindenden Gebäude dem Kaufvertrag vom 20.05.1999 zu entnehmen; nicht jedoch die Anschaffungskosten von Nebengebäude und 600m² Grund.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Aufteilung des Kaufpreises einer bebauten Liegenschaft nach streng objektiven Maßstäben zu erfolgen. Für diese Aufteilung ist jeweils der Verkehrswert des bloßen Grund und Bodens einerseits und des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (VwGH vom 19.12.2013, 2012/15/0033, mwN). Von einer Schätzung kann nur dann abgesehen werden, wenn die Stichhaltigkeit der in einem Vertrag angeführten Kaufpreisanteile durch geeignete Unterlagen (etwa durch Gutachten eines Sachverständigen) nachgewiesen werden kann.

Von dieser VwGH-Rechtsprechung ausgehend sind erstens die Verkehrswerte der Villa, des zur Villa gehörenden Grundes, des Nebengebäudes und der mit dem Nebengebäude verkauften 600m² Grund zu ermitteln und zweitens der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen.

Gutachten über Verkehrswerte sind nicht erstellt worden, weshalb die Verkehrswerte der Villa, des zur Villa gehörenden Grundes, des Nebengebäudes und der mit dem Nebengebäude verkauften 600m² Grund zu schätzen sind.

Über die zu schätzenden Verkehrswerte der Villa, des zur Villa gehörenden Grundes, des Nebengebäudes und der mit dem Nebengebäude verkauften 600m² Grund ist festzustellen:

Die Verkehrswerte des zur Villa gehörenden Grundes und der verkauften 600m² Grund hat das Finanzamt mittels Kaufpreissammlung geschätzt. Das Gutachten vom 29.05.2006, woraus sich ergäbe, wie sich fehlende Zufahrt und Baugenehmigung wertändernd auswirken, hat der Bf. nicht vorgelegt. Da der Bf. nicht nachgewiesen hat, dass sich fehlende Zufahrt und fehlende Baugenehmigung wertändernd ausgewirkt haben, sind die vom Finanzamt mittels Kaufpreissammlung ermittelte Verkehrswerte der ggstl. Entscheidung zugrunde zu legen.

Die Verkehrswerte der Villa und des Nebengebäudes hat das Finanzamt mittels der mit 10 multiplizierten Gebäudewerte lt. Bewertungsakt geschätzt. Die Gebäudewerte der Villa und des Nebengebäudes lt. Bewertungsakt sind deren Einheitswerte. Das Finanzamt hat daher seiner Berechnung der Spekulationseinkünfte zugrunde gelegt, dass die Verkehrswerte der Villa und des Nebengebäudes deren 10-fache Einheitswerte sind.

Gegen diese Wertansätze hat der Bf. eingewendet, dass die Einheitswerte verfassungswidrig seien, weshalb der Verfassungsgerichtshof § 1 Abs 1 Z 1 ErbStG mit Wirksamkeit ab 31.07.2008 als verfassungswidrig aufgehoben habe. Diesem Beschwerdevorbringen wird entgegen gehalten:

Gemäß § 19 Bewertungsgesetz 1955 in der de dato geltenden Fassung gelten jene Werte als Einheitswerte, mit denen u.a. der Wert von Grundvermögen nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes gesondert festgestellt wird. Da die Rechtsfrage, was unter „Einheitswert“ zu verstehen ist, bis zum heutigen Tag aus § 19 Bewertungsgesetz 1955 zu beantworten ist, ist die Bewertung von Grundvermögen mit dem Einheitswert nicht verfassungswidrig. Nicht verfassungswidrig ist daher, wenn dem Verkehrswert eines Gebäudes dessen Einheitswert zugrunde gelegt und dieser Verkehrswert mit dem 10-fachen Einheitswert geschätzt wird. Davon abgesehen hat der Verfassungsgerichtshof § 1 Abs 1 Z 1 ErbStG erst mit Wirksamkeit ab 31.07.2008 als verfassungswidrig aufgehoben, weshalb jedenfalls davon auszugehen ist, dass Einheitswerte als Berechnungsgrundlage zu verwenden, im Streitjahr 2006 nicht verfassungswidrig ist. Verfassungsrechtlich unbedenklich ist daher, die Verkehrswerte der Villa und des Nebengebäudes mit deren 10-fachen Einheitswert zu schätzen.

Die mit den 10-fachen Einheitswerten geschätzten Verkehrswerte sind die Grundlage für die Ermittlung der tatsächlichen Anschaffungskosten der Villa, des bei der Villa verbliebenen Grundes, des Nebengebäudes und der mit dem Nebengebäude verkauften 600m² Grund gewesen. Das Beschwerdebegehren, die Anschaffungskosten beschwerdekonform aufzuteilen, ist daher abzuweisen.

2. Gemäß § 19 Abs 2 EStG 1988 idgF sind Ausgaben in dem Jahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Werden Rechnungen am 19.02.2008 und 22.01.2008 ausgestellt, werden sie nicht im Streitjahr 2006 bezahlt, weshalb die Rechnungsbeträge aus diesen Rechnungen im Streitjahr 2006 nicht als Werbungskosten aus dem Spekulationsgeschäft abziehbar sind. Das

Beschwerdebegehren, die Rechnungsbeträge aus den beiden Rechnungen Spekulationsgewinn mindernd anzuerkennen, ist daher abzuweisen.

3. Die Rechnung vom 02.06.2001 ist für eine Dachsanierung ausgestellt worden. Ob das Dach des Nebengebäudes, das Dach der Villa oder beide Dächer saniert worden sind, geht aus dem Rechnungsinhalt nicht hervor, da die auf das Nebengebäude hinweisende Bezeichnung „*Pförtnerhaus*“ handschriftlich ergänzt worden ist. Die Rechnung ist daher nach ihrem Inhalt nicht eindeutig dem Nebengebäude zuordenbar. Da nur Ausgaben für Investition in das Nebengebäude gewinnmindernd sind, ist das Beschwerdebegehren, die Ausgaben für die Dachsanierung Spekulationsgewinn mindernd anzuerkennen, abzuweisen.

4. Wie Beilage 1, Seite 2, zu entnehmen ist, sind sonstige Kosten iHv EUR 1.908,00 bei der Berechnung der Spekulationseinkünfte gewinnmindernd berücksichtigt worden. Ein und dieselbe Ausgabe ist nicht zweimal gewinnmindernd. Das Beschwerdebegehren, EUR 1.908,00 (noch einmal) Spekulationsgewinn mindernd zu berücksichtigen, ist daher abzuweisen.

Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Eine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da alle Rechtsfragen aus dem Gesetz beantwortet werden konnten und Ausgaben belegmäßig nachzuweisen eine Sach- und Beweisfrage ist, deren Beantwortung nicht Gegenstand eines Revisionsverfahrens sind (VwGH 05.10.1993, 93/11/0200).

Die ständige Rechtsprechung in VwGH vom 19.12.2013, 2012/15/0033, ist angewendet worden.

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 24. April 2018

