

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch MT Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber betrieb bis 2001 einen Gasthof in H. Den Gewinn aus dieser gewerblichen Tätigkeit ermittelte er gemäß § 4 Abs 1 EStG 1988. Mit Kaufvertrag vom 20.8.2001 veräußerte er den Betrieb samt bebauter Liegenschaft. Der Kaufpreis "für die Liegenschaft und das Gebäude ohne Inventar" wurde mit 5.620.000 S vereinbart,

wobei "keine Umsatzsteuer enthalten" sei. Der steuerpflichtige Gewinn aus der Veräußerung ist in der Einkommensteuererklärung 2001 mit 1.630.686 S ausgewiesen. Dieser Betrag ergab sich u.a. nach Abzug des auf Grund und Boden entfallenden Anteiles am Kaufpreis, der ausgehend von einem Grundpreis von 3.000 S je m² mit 2.934.000 S errechnet wurde (978 m² zu je 3.000 S = 2.934.000 S).

Über Vorhalt des Finanzamtes (vom 8.8.2002), wonach der angesetzte Grundpreis in Widerspruch zur "amtlichen Kaufpreissammlung" stehe, teilte der Berufungswerber mit, der Preis von 3.000 S/m² entspreche "sehr wohl dem ortsüblichen Preisgefüge". Das Objekt befindet sich mitten im Dorfzentrum. Wert und Kaufpreis der Liegenschaft hätten sich "auf Grund von mangelnden Kaufinteressenten von selbst geregelt". Ein Schätzungsgutachten eines Sachverständigen bestehe nur in mündlicher Form (Vorhaltbeantwortung vom 19.8.2002).

In dem am 4.9.2002 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid für 2001 ging das Finanzamt von einem Grundpreis von 2.500 S je m² aus. Der auf Grund und Boden entfallende Anteil am Kaufpreis errechnete sich dadurch mit 2.445.000 S (978 m² zu je 2.500 S). Der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn erhöhte sich auf 2.119.686 S. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus, der Grundpreis von 2.500 S je m² sei aus Grundstücksverkäufen in den Jahren 1998 und 1999 in H abgeleitet worden. Eines der Vergleichsgrundstücke befindet sich in unmittelbarer Nähe der zu beurteilenden Liegenschaft. Es seien Preise von 1.800 S bis 2.000 S je m² erzielt worden. Durch einen "angenommenen Preisanstieg bis zum Jahr 2001" habe sich der angesetzte Wert ergeben.

In der fristgerecht am 3.10.2002 eingebrachten Berufung wurde der vom Finanzamt herangezogene Preis als "nicht real" bezeichnet und beantragt, den Einkommensteuerbescheid "unter Berücksichtigung des tatsächlichen Grundpreises" laut einem angeschlossenen Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen zu berichtigen. Das "Gutachten" lautet wie folgt:

"1.00 GRUNDLAGEN der BEWERTUNG:

- 1.01 Die Liegenschaft EZ ... ist dem Sachverständigen aus früheren Tätigkeiten bekannt.

1.02 Grundbuchsatz vom Bezirksgericht

Abfragedatum 2002-09-10.

2.00 GUTSBESTAND:

Das Grundstück Nr. hat ein Ausmaß von 978 m².

Es ist mit dem ehemaligen Gasthof ... und der mittlerweile abgerissenen Dorfstube bebaut.

3.00 BEWERTUNG:

Die Bewertung des gegenständlichen Grundstückes erfolgt auf Grund seiner Lage und Beschaffenheit.

Da genaue Vergleichswerte nicht bestehen, wurde auf die Erfahrungswerte des Gemeindesekretärs der Gemeinde H... – Herrn N.N. zurück gegriffen.

In den Randbereichen des Ortsgebietes werden bis zu € 180/m² bezahlt, für den Ortskern ist somit ein Quadratmeterpreis von 240 €/m² realistisch.

3.10 BODENWERT:

Bebaut und unbebaut – voll

erschlossen 978 m² a € 240,00

Bebauungsabschlag

(Abbruchkosten 15 %) € 36,00

somit: € 204,00 = €

199.512,00

Der Bodenwert des Grundstückes beträgt rund € 200.000,00
in Worten: Euro zweihunderttausend

Der Sachverständige: N.N."

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 17.10.2002 führte das Finanzamt begründend aus, "das Gutachten stelle nur das Ergebnis der Einschätzung des

Gemeindesekretärs gekürzt um den Bebauungsabschlag dar". Diese Einschätzung decke sich nicht mit den aus der "amtlichen Kaufpreissammlung" ersichtlichen Werten.

Mit Eingabe vom 15.11.2002 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Der Ansicht, bei der Schätzung des gerichtlich beeideten Sachverständigen handle es sich nur um die Einschätzung des Gemeindesekretärs, könne "nicht beigepflichtet werden, da der Sachverständige sehr wohl eine Schätzung der Liegenschaft" vorgenommen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 sind Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, nicht zu berücksichtigen (vgl. § 4 Abs. 1 EStG 1988). Der Kaufpreis einer bebauten Liegenschaft ist daher unter Beachtung der Grundsätze des § 184 BAO auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits aufzuteilen. Die Schätzung des Grundanteiles wird regelmäßig unter Bedachtnahme auf anschaffungsnahe Veräußerungen vergleichbarer Grundstücke erfolgen (VwGH vom 15.3.1995, 92/13/0271).

Im Kaufvertrag wurde der "Kaufpreis für die Liegenschaft und das Gebäude ohne Einrichtung" mit 5.620.000 S ("ohne Umsatzsteuer") vereinbart. Eine Aufteilung auf Grund und Boden und Gebäude wurde nicht vorgenommen. Der Berufungswerber hat den Grundpreis mit 3.000 S je m² angesetzt und den so errechneten Bodenwert von 2.934.000 S vom Gesamtkaufpreis in Abzug gebracht.

Das Finanzamt hat die Ermittlung der Bodenpreise auf die "Kaufpreissammlung" der Bewertungsstelle gestützt. Dem Abgabepflichtigen wurden die berücksichtigten Grundstücke, für die im Zeitraum 1998 und 1999 Preise von 1.800 S/m² und 2.000 S/m² erzielt wurden, im Berufungsverfahren (anlässlich des am 11.10.2003 erfolgten Lokalaugenscheines) zur Kenntnis gebracht. Er wendete dagegen pauschal ein, es sei allgemein bekannt, dass dem Finanzamt nicht die tatsächlich bezahlten Preise mitgeteilt würden. Jene Liegenschaft, für die im Jahr 1999 pro m² 2.000 S bezahlt worden war (Wohnanlage "K-Park"), hielt er wegen deren Nähe zum örtlichen Friedhof für Vergleichszwecke ungeeignet. Auch die vom strittigen Grundstück aus

gesehen auf der anderen Straßenseite befindliche Liegenschaft (ehemals "Gasthof N") sei wegen der geringen Abmessungen und der damit verbundenen beschränkten Bebaubarkeit dafür nicht geeignet. Hinsichtlich der anderen beiden vom Finanzamt berücksichtigten Grundstücke gab er zu bedenken, dass sie sich in einem entfernteren Ortsteil befänden. Der Berufungswerber wusste auch von derzeit laufenden Verhandlungen, die den Verkauf eines Grundstückes in Zentrumsnähe zum Gegenstand haben. Der Verkauf sei bisher aber wegen des verlangten Preises von 3.500 S je m² nicht zustande gekommen. Er wies auch noch auf zwei weitere, jeweils mit einem Einfamilienhaus bebaute Grundstücke am Ortsrand hin. Auch diese ca. 500 Meter vom zu beurteilenden Grundstück entfernten Objekte wurden gemeinsam mit dem Berufungswerber besichtigt. Den für eines der beiden Objekte "anscheinend bezahlten Preis" von ca. 2.150 S je m² hielt er wegen der Feuchtigkeit, der dadurch fehlenden Möglichkeit einer Unterkellerung sowie der Lage an der Straße für überhöht. Hinsichtlich des anderen Grundstückes konnte er keine für eine Preisfindung ausreichend konkreten und verlässlichen Auskünfte erteilen.

Im vom Berufungswerber vorgelegten Gutachten wurde ausgeführt, dass mangels bestehender Vergleichswerte "auf die Erfahrungswerte des Gemeindesekretärs zurückgegriffen" worden sei. Worin dessen Erfahrungswerte konkret bestehen, konnte im Berufungsverfahren nicht in Erfahrung gebracht werden. Der Gemeindesekretär hielt es im Hinblick auf die geringe Zahl der Grundstücksverkäufe im dicht verbauten Ortszentrum für unzutreffend, von Erfahrungswerten zu sprechen. Die Finanzabteilung der Gemeinde H konnte zwei Verkäufe im Ortszentrum mitteilen. Es handelte sich zum einen um jenes Grundstück, das sich auf der anderen Straßenseite in der Nähe der strittigen Liegenschaft befindet (ehemaliger "Gasthof N"). Die Gemeinde habe diese 754 m² große Parzelle "in Pausch und Bogen" um 1.165 S je m² gekauft und das darauf befindliche Gebäude abgerissen, um die jetzt bestehende Parkanlage zu errichten. Es hätten einschließlich Kaufpreis 1,3 Mio S aufgewendet werden müssen, um das Grundstück in den gewünschten (unverbauten) Zustand zu bringen. Zum anderen sei im November 2000 eine 25 m² große Grundfläche im Ortszentrum, nahe der zu beurteilenden Liegenschaft, zum Preis von 2.900 S je m² verkauft worden. Dies sei der bisher teuerste Verkauf in H. Erklärbar sei der hohe Preis durch die geringe Fläche sowie den Umstand, dass das ansonsten nicht nutzbare Grundstück an jenes

des Käufers angrenzte. Ansonsten sei festzustellen, dass im Zeitraum 1998 bis 2000 im gesamten Gemeindegebiet einheitliche Preise, die bei rund 2.000 S je m² liegen, bezahlt worden sind.

Auskünfte über Grundpreise waren auch von jener Wohnbaugesellschaft zu erhalten, die neben einem weiteren Objekt in H auch die vom Finanzamt für Vergleichszwecke herangezogene Wohnanlage "K-Park" errichtet hat. Auch die Wohnbaugesellschaft teilte mit, dass nach ihren Erfahrungen im gesamten Gemeindegebiet einheitliche Preise erzielt werden. Für gravierende Preisdifferenzen sei das Gemeindegebiet zu klein. Wenn Preisunterschiede auftreten, hätten diese ihre Ursache im beabsichtigten Verwendungszweck. Grundstücke im Ortszentrum seien für gewerbliche Zwecke geeignet. Sei die Errichtung von Wohnobjekten beabsichtigt, würden weniger zentral gelegene Grundstücke höhere Preise erzielen. Unzutreffend sei, dass das Projekt K-Park vom örtlichen Friedhof beeinträchtigt werde. Weder beim Ankauf des Grundes noch beim Verkauf der fertigen Wohneinheiten habe dies eine Rolle gespielt. Der Friedhof befindet sich in ausreichend großer Entfernung. Die Obergrenze für die derzeitigen Grundpreise im Ortszentrum schätzte die Wohnbaugesellschaft mit 3.000 S je m². Dabei müsste es sich aber um ein optimal bebaubares Grundstück mit rechteckiger oder quadratischer Form handeln. Tatsächlich erfolgte Grundstücksgeschäfte zu diesem Preis waren der Wohnbaugesellschaft nicht bekannt. Man wisse aber, dass zur Zeit mit einem bekannten Lebensmittelkonzern Verhandlungen über den Kauf eines am Ortsrand liegenden Grundstückes geführt würden. Es handle sich um eine große, für die Errichtung eines Einkaufszentrums samt Parkplatz geeignete Fläche, wobei der Verkäufer einen Preis von 3.200 S je m² anstrebe. Das Zustandekommen des Kaufes sei offen.

Zusammenfassend ergibt sich somit, dass für die Ermittlung der Grundstückspreise im Jahr 2001 die vom Finanzamt herangezogenen Verkäufe und die zusätzlich erhaltenen Auskünfte zur Verfügung stehen. Für den Einwand, die Kaufpreissammlung des Finanzamtes enthalte nicht die tatsächlich bezahlten Preise, blieb der Berufungswerber jeden Nachweis schuldig. Auch dem Berufungssenat sind konkrete Hinweise für das Zutreffen dieser Aussage nicht bekannt. Vielmehr wurden die in der Kaufpreissammlung ausgewiesenen Werte von informierter dritter Seite (Gemeinde H,

Wohnbaugesellschaft) bestätigt. Auch der Einwand der mangelnden Vergleichbarkeit erwies sich als unzutreffend. Auswirkungen des örtlichen Friedhofes auf die An- und Verkaufspreise im Zusammenhang mit dem Wohnpark K wurden von der Errichtergesellschaft in Abrede gestellt. Auch die Größe der durch die Gemeinde H erworbenen Liegenschaft von nur 754 m² bedeutet nicht, dass das Grundstück nicht bebaubar und daher für einen Vergleich ungeeignet wäre. Das im Zusammenhang mit den anderen beiden Vergleichsgrundstücken erfolgte Vorbringen, vom Ortskern entfernte Grundstücke seien für Vergleichszwecke nicht geeignet, erweist sich im Hinblick auf das einheitliche Preisniveau sowie die Möglichkeit, dass eine Lage am Ortstrand durchaus auch werterhöhend sein kann, als unzutreffend. Bezeichnend ist auch, dass der Berufungswerber selbst auf einen "Mangel an Kaufinteressenten" hinweist (vgl. Vorhaltbeantwortung vom 19.8.2002). Auch hat er bei Besichtigung einer Vergleichsliegenschaft den dafür (nach seinen Informationen) bezahlten Preis von 2.150 S für überhöht gehalten. Zu jenen Auskünften, die auch Verkaufspreise von deutlich über 2.000 S für möglich halten, ist zu bemerken, dass sie durch keinen einzigen konkreten Verkauf bestätigt werden. So ist dem Hinweis des Berufungswerbers, wonach für ein zentrumsnahe Grundstück 3.500 S verlangt werden, zu entgegnen, dass ein Verkauf zu diesem Preis bisher eben nicht zustande gekommen ist. Selbst finanzielle Interessenten, wie ein großer Lebensmittelkonzern, sind offensichtlich nicht bereit, einen Preis von 3.200 S pro m² zu bezahlen. Auch der Wohnbaugesellschaft, die Preise in dieser Höhe im Jahr 2003 für erzielbar hielt, ist kein einziger Kauf bekannt, bei dem dieser Preis auch tatsächlich bezahlt worden wäre. Auch im vorgelegten Gutachten wird ein m²-Preis von 240 € für den Ortskern für "realistisch" gehalten, "weil in Randbereichen des Ortsgebietes bis zu 180 €/m² bezahlt werden". Es ist aber weder ersichtlich, wie der Preis von 180 € für den Randbereich ermittelt wurde, noch, weshalb daraus ein Preis von 240 € für den Ortskern ableitbar sein sollte.

Der Senat geht daher auf Grund der nachfolgend angeführten Verkäufe davon aus, dass der durchschnittliche Grundpreis für das Jahr 2001 mit 2.000 S je m² anzunehmen ist:

Wohnpark K	2.000 S je m ² (Verkauf August 1999)
1 Grundstück lt. Kaufpreissammlung	1.800 S je m ² (Verkauf April 1999)
2 Grundstücke lt. Kaufpreissammlung	1.800 S je m ² (Verkauf März und Juli 1998)
1 Grundstück lt. Berufungswerber	2.150 S je m ² (Zeitpunkt nicht angegeben)

Verkäufe, bei denen auffallende Abweichungen hievon festzustellen wären, sind abgesehen von einer auf der besonderen Interessenlage der Vertragsparteien beruhenden Ausnahme nicht bekannt geworden. Die Schätzung deckt sich zudem exakt mit jener der Finanzabteilung der Gemeinde H. Der im bekämpften Bescheid angesetzte Preis liegt mit 2.500 S je m² deutlich darüber. Damit hat das Finanzamt dem Umstand, dass die Vergleichsgrundstücke bereits in den Jahren 1998 und 1999 verkauft wurden und dass die zu beurteilende Liegenschaft im Ortskern liegt nach Ansicht des Senates großzügig Rechnung getragen.

Festgehalten sei, dass die Rechtsprechung eine Kaufpreisaufteilung nach der sowohl vom Berufungswerber als auch vom Finanzamt gewählten Differenzmethode, bei der sich nach Feststellung des Wertes von Grund und Boden der Gebäudewert als Differenz zum Gesamtkaufpreis errechnet, nur unter bestimmten Voraussetzungen als sachgerecht erachtet. Die Differenzmethode führe nur in jenen Fällen zu einem wirklichkeitnahen Ergebnis, "in denen der Wert von Grund und Boden unbedenklich festgestellt werden kann und der tatsächliche Gesamtkaufpreis für die bebaute Liegenschaft weitgehend ihrem Verkehrswert entspricht" (z.B. VwGH vom 23.4.1998, ZI. 96/15/0063 mwH).

Da sich die Ermittlung der Grundpreise auf übereinstimmende Auskünfte von mehreren Seiten stützt (Kaufpreissammlung, Gemeinde, Errichtergesellschaft "Wohnpark K"; auch der Berufungswerber wies auf einen Grundstücksverkauf um ca. 2.100 S hin) und Hinweise dafür, dass Kaufpreis und Verkehrswert nicht übereinstimmen, nicht vorliegen, bestanden gegen die Anwendung der Differenzmethode keine Bedenken (der Kauf erfolgte zwischen Fremden; Käuferin ist eine einen Hotelbetrieb führende Gesellschaft).

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.