



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Erbengemeinschaft, 9500 Villach, Paulapromenade 12, vertreten durch X, Steuerberaterin in 9500 Villach, vom 15. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch Z, vom 16. Dezember 2004 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) für 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Gewinnfeststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine Erbengemeinschaft, besteht aus den Gesellschaftern E (Gattin des Verstorbenen DI IR), M und I (Kinder des Erblassers). Auf Grund der gesetzlichen Erbfolge wurde die Verlassenschaft den genannten Erben zu je einem Drittel eingeantwortet.

Im Gefolge einer bei der Bw. abgeführten abgabenbehördlichen Außenprüfung gem. § 147 BAO traf der Prüfer in seinem Bericht vom 16. Dezember 2004 nachstehende Feststellungen:

"Tz.1 Verlassenschaft

Hr. DI IR ist am 9.8.2001 ohne Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung verstorben. Der Nachlass wurde daher auf Grund der gesetzlichen Erbfolge der Witwe E sowie der Tochter I und dem Sohn M zu je einem Drittel eingeantwortet. Mit dem Todestag des Erblassers treten

die Erben ertragsteuerlich in die Rechtsstellung des Erblassers ein und bilden zusammen eine Miteigentumsgemeinschaft bzw. Mitunternehmerschaft (Gesamtrechtsnachfolge). Einkünfte aus dem Nachlassvermögen sind daher ab dem Todestag den Erben zuzurechnen.

Mit Kaufvertrag vom 24.10.2001 hat die Erbengemeinschaft an die Büro ZT Ziviltechniker GmbH das gesamte bewegliche Betriebsvermögen insbesondere auch die laufenden Projekte um netto ATS 3,000.000,00 (zuzügl. 20% USt) per 30.9.2001 verkauft.

Nicht mitverkauft aus dem Betriebsvermögen, sondern in das Privatvermögen überführt wurden die Eigentumswohnungen in H, das Bürogebäude X-Gasse 1 (Superädifikat), die PKW's Landrover Discovery und Rover 820 Si, sowie Bilder, Teppiche, der Rasenmäher und die Schneefräse. Die Zurechnung der Einkünfte ab dem Todestag bei den Erben ist nicht erfolgt, vielmehr wurden sämtliche steuerlichen Konsequenzen beim Einzelunternehmen des Verstorbenen dargelegt.

Die Bp hat das laufende Betriebsergebnis aus den Einkünften aus selbständiger Arbeit sowie aus der Vermietung und Verpachtung ab dem 9.8.2001 ermittelt und der Erbengemeinschaft zugerechnet. Des Weiteren wurden bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit der erklärte Übergangs- und Veräußerungs-(Aufgabe-)gewinn ebenfalls der Erbengemeinschaft zugerechnet.

Tz 2 Laufender Verlust

[..]

Tz 3 Übergangsgewinn

[..]

Tz. 4 Veräußerungsgewinn

a) Zurechnung der Einkünfte ab dem Todestag (vom 9.8.-31.12.2001)
siehe Tz. 1.

b) Gemeiner Wert Bürohaus X-Gasse

Im Zuge der Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe zum 30.9.2001 wurde das Bürogebäude in der X-Gasse 1 ins Privatvermögen überführt. Der vom Gerichtskommissär beauftragte Sachverständige, Hr. NN J, hat den Verkehrswert (gemeiner Wert) des gegenständlichen Objektes mit ATS 4,051.000,00 festgestellt. Die Herstellungskosten von 1989 bis 1994 betrugen brutto ATS 9,140.479,00. Gegenüber dem Buchwert von ATS 6,030.665,00 ergab sich somit ein Veräußerungsverlust von ATS 1,979.665,00. Die Bp hat den gemeinen Wert (wie aus der Anlage 2 ersichtlich ist) mit ATS 6,620.000,00 ermittelt.

c) Gemeiner Wert Eigentumswohnung H

Im Zuge der Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe zum 30.9.2001 wurde die Eigentumswohnung (diente als Büro bzw. Vermietung) in H ins Privatvermögen überführt. Der vom Gerichtskommissär beauftragte Sachverständige, Hr. NN J, hat den Verkehrswert (gemeiner Wert) des gegenständlichen Objektes mit ATS 494.000,00 festgestellt. Die Anschaffungskosten im November 1990 betrugen brutto (inkl. Grund und Boden) ATS 970.00,00. Gegenüber dem Buchwert von ATS 659.582,00 ergab sich somit ein Veräußerungsverlust von ATS 165.582,00.

Die Bp hat den gemeinen Wert (wie aus Anlage 3 ersichtlich ist) mit ATS 1,046.00,00 ermittelt.

d) BW-Berichtigung Eigentumswohnung H

Im Zuge der Anschaffung der Eigentumswohnung am 30.11.1990 wurde der Grund u. Boden bei der Ermittlung der Abschreibungsbumessungsgrundlage nicht in Abzug gebracht.

Die Bp hat den seinerzeitigen Wert des Grund u. Bodens (wie aus der Anlage 3 ersichtlich ist) mit ATS 40.400,00 ermittelt und den Buchwert per 31.9.2001 berichtet.

e) Gemeiner Wert Einrichtung H

Im Zuge der Überführung ins Privatvermögen zum 30.9.2001 wurde für die Einrichtungsgegenstände in H kein gemeiner Wert in Ansatz gebracht.

Die Bp hat den gemeinen Wert mit ATS 30.000,00 geschätzt (seinerzeitige AK netto ATS 147.979,00).

f) Gemeiner Wert PKWs

Wie in der Tz. 1 ausgeführt wurde, wurden der PKW Rover 820 Si und der PKW Land Rover Discovery per 30.9.2001 ins Privatvermögen überführt und dafür ein gemeiner Wert von insgesamt ATS 100.000,00 erklärt.

Die Bp hat den gemeinen Wert der PKWs mit dem Mittelwert laut Eurotax (Einkauf/Verkauf) ermittelt und insgesamt ATS 150.000,00 (Rover = 60.000,00/Land Rover = 90.000,00) in Ansatz gebracht.

		2001
		ATS
a)	Zurechnung Veräußergewinn lt. Erkl.	836.456,00
b)	Diff. gem. Wert Bürogeb. X-Gasse	2.569.000,00
c)	Diff. gem. Wert ETW H	552.000,00
d)	BW-Ber. ETW H	40.400,00
e)	gem. Wert Einrichtg. H	30.000,00
f)	Diff. gem. Wert PKWs	50.000,00
		4.077.856,00

Veräußerungsgewinn:	
Zeitraum	2001
Vor Bp	0,00
Nach Bp	4.077.856,00
Differenz	4.077.856,00

Die Ermittlung des gemeinen Wertes für das Bürohaus X-Gasse sowie die Eigentumswohnung in H wurde vom Prüfer in Anlage 2 und 3 wie folgt darstellt:

Anlage 2 (Bürohaus X-Gasse):

Sachwertmethode

Sachwert Grund und Boden	<i>m²</i>	<i>Preis pro m²</i>	<i>Preis in S</i>			
Grundstücksbereich 1	1081	2.000,00	2.162.000,00			
Grundstücksbereich 2	0	0,00	0,00			
Grundstücksbereich			0,00			
<i>Insgesamt</i>	<i>1081</i>		<i>2.162.000,00</i>			
<i>Bebauungsabschlag in %</i>		<i>(10% - 20%)</i>	<i>0,00</i>			
<i>Wert des Grund und Bodens</i>			<i>2.162.000,00</i>			
Sachwert Gebäude		Bauteil 1		Bauteil 2		Bauteil 3
Bezeichnung Gebäudeteile:		Keller		EG, OG, DG		
Baujahr		1991		1991		
Jahr d. Bewertung		2001		2001		

Monat d. Bewertung		9		9	
Nutzungsdauer bisher		10		10	
„Technische“ Restnutzungsdauer		90		90	
Gesamtnutzungsdauer		100		100	
Baukosten pro m ² im Durchschnitt brutto					
Davon Ansatz je Region/Bauklasse/ Bauteil: in %					
Maßgebende Baukosten pro m ³		3.040,00		4.289,00	
Kubatur		545	m ³	1599	m ²
Neubauwert, Teile		1.656.800,00		6.858.111,00	
Altersabschlag rechnerisch (n. Ross Brachmann)		5,5	%	5,5	%
Altersabschlag maximal 70%		5,50	%	5,50	%
Zwischensumme		1.565.676,00		6.480.915,00	0,00
Betonung Zustand 1-5	2	39.455,00		2	163.319,00
Beschreibung		Gut erhalten		Gut erhalten	
Wert der Außenanlage lt. Gutachten		190.000,00			
Sachwert Gebäude/Außenanlg. gerund.		8.034.000,00			
Sachwert d. Liegenschaft		10.196.000,00	davon Grund u. Boden	21,20	%
Verkehrswert im Sachwertverfahren		10.196.00,00			

Ertragswertmethode

Sachwert Grund und Boden	m ²	Preis pro m ²	Preis in S	
Grundstücksbereich 1	1081	2.000,00	2.162.000,00	
Grundstücksbereich 2	0	0,00	0,00	
Grundstücksbereich			0,00	
Insgesamt	1081		2.162.000,00	
Bebauungsabschlag in %			0,00	
Wert des Grund und Bodens			2.162.000,00	
Ertragswert Gebäude				
Bruttobetrag pro Monat		38.400,00	Bewirtschaftungskosten	in %
Ergibt Jahresbetrag		460.800,00	Verwaltungskosten	2
			Instandhaltungskosten *)	10
Bewirtschaftungskosten in %		15,00	Mietausfallswagnis	2
Bewirtschaftungskosten in S ohne AfA		69.120,00	Betriebskosten	1
			*) ergibt Kapital auf ND	1.340.400,00
Jahresnettobetrag brutto		391.680,00	Nettoertrag einschließlich Bodenanteil	
Fläche bebauter Grund		1.081,00	Einschließlich zugehöriger genutzter nicht bebauter	
Verkaufspreis pro m ²		2.000,00	Flächen, z.B. Parkplatz	
Ergibt Grundpreis		2.162.000,00		
		5%		
Zinssatz		5 %		
Ertragswertanteil Grund		108.100,00	Grundpreis x Zinssatz	

Ertragswert maßgeblich		283.580,00	Nettoertrag – Bodenanteil	
Wirtschaftl. Restnutzungsdauer		30		
Unterjährig vorschüssig		0,4664078899		
Unterjährig nachschüssig		0,4502587768		
Kapitalisierungsfaktor (vorsch./nachsch.)	V	15,67		
Ertragswert Gebäude		4.445.000,00		
Ertragswert d. Liegenschaft		6.607.000,00		

Verkehrswert				
Verkehrswert nach Sachwertverfahren (verknüpft mit Sachwertmethode)		10.196.000,00		
Verkehrswert nach Ertragswertverfahren (verknüpft mit Ertragswertmethode)		6.607.000,00	Ertragswert	6.607.000,00
Faktor: Substw./Ertragsw. für Gewichtung		60		
Faktor: Substw./Ertragsw. für Gewichtung		60		
Gewichtung				
Verkehrswert „arithm. Mittel“: lt. Gutachten		8.401.500,00		
		8.401.500,00		
Verkehrswert der Liegenschaft		8.402.000,00		
Verkehrswert der Liegenschaft		8.402.000,00		
Anteil Grund & Boden	21,20 %	1.782.000,00		
Nach dem Sachverhältnis				
Anteil Gebäude		6.620.000,00		
Betriebl. Anteil in %	100			
Verkehrswert der Liegenschaft, betriebl. Anteil		8.402.000,00		
Anteil Grund & Boden		1.782.000,00		
Anteil Gebäude		6.620.000,00		
Beachte: Buchwert per 30.9. bzw. 31.12.2001 = 6.030.665,00 netto (gedanklich brutto = 7.236.800,00)				
Verkehrswert im Ertragswertverfahren		6.607.000,00		

Anlage 3 (ETW H):

EWAZ BBB Eigentumswohnung Top 302 = 89/1.000 Anteil EZ 111

Wohnnutzfläche = 51,48 m² (ohne Abstellraum 3,77 m² außerh. der Wohng.)

Kaufpreis lt. Kaufvertrag vom 30.11.1990 = ATS 970.000,	
Anschaffungskosten lt. Anlagenverzeichnis:	
Brutto	970.000,00
VSt § 12(14)	-113.400,00
netto	856.600,00

beachte: Grund+Boden wurde für die AfA-Basis nicht ausgeschieden!! !

Grundstücksfläche = 1.137 m² 89/1.000 = 101 m²

Anteil G+B = 101 m² á 400,00 **40.400,00** wäre auszuscheiden gewesen!

BW-Berichtigung lt. Bp:

BW 30.9-2001 lt. Erkl.	659.582,00
Grund und Boden	- 40.400,00

<i>BW 30.9.2001 lt. Bp</i>	<i>619.182,00</i>
----------------------------	-------------------

Verkehrswertermittlung zum 30.9.2001:

Baupreisindex (BPI) . Basis 1990 = 100

<i>4. Quartal 1990</i>	<i>100,00</i>
<i>3. Quartal 2001</i>	<i>130,40</i>
	<i>30,40</i>

<i>Kaufpreis brutto</i>	<i>30.11.1990</i>		<i>929.600,00</i>	<i>ohne Grund & Boden</i>
<i>BPI-Steigerung</i>	<i>bis 9/2001</i>	<i>30,40%</i>	<i>282.589,40</i>	
<i>Neuherstellungswert</i>			<i>1.212.198,40</i>	
<i>AfA</i>	<i>ND = 80J.</i>			
	<i>bisher = 11J</i>	<i>13,75%</i>	<i>- 166.677,00</i>	
<i>Verkehrswert</i>	<i>9/2001</i>		<i>1.046.000,00</i>	

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfungsorganes und erließ einen entsprechenden Bescheid gemäß § 188 BAO, welcher den Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn der Gemeinschaft mit € 265.746,90 feststellte und diesen an die drei Beteiligten – entsprechend ihrer Beteiligungsquote – mit je € 88.582,30 zuwies.

Mit Berufung vom 15. April 2005 wandte sich die Bw. gegen den genannten Feststellungsbescheid mit der Begründung, dass die von Seiten der Bp ermittelten Wertansätze (gemeine Werte) des Bürohauses X-Gasse 1, der Eigentumswohnung in H samt Einrichtung sowie der beiden PKWs unrichtig seien.

Hinsichtlich des Berufungspunktes "Gemeiner Wert Bürohaus X-Gasse" wandte die Bw. in concreto ein, die Bp habe bei der Ermittlung des nämlichen Wertansatzes (in Anlage 2 des Bp-Berichtes) weder dem zur Vorlage gebrachten Superädifikatsvertrag vom 22.5.1990 noch dem Gutachten des Sachverständigen NN vom 16.12.2001 Rechnung getragen. Das vom Betriebsprüfer diesbezüglich ventilierte Argument, wonach der gemeine Wert des Gebäudes auf fremden Grund zum Zeitpunkt der Entnahme geringer sei als die ursprünglichen Herstellungskosten abzügl. einer Anlagenabschreibung, könne nicht dahingehend verstanden werden, dass das Sachverständigengutachten, welches im Verlassenschaftsverfahren erstellt worden sei, zur Gänze keine Berücksichtigung finde. Das gegenständliche Gebäude sei vom Erbauer aufwändig errichtet und mit vielen Extraausführungen ausgestattet worden, die den gemeinen Wert nicht beeinflussen würden.

Ebenso wenig sei der Einwand, dass bei Berechnung des Gebäudesachwertes der Superädifikatsvertrag auf den Altersabschlag Einfluss nehme, berücksichtigt worden. Unter der Annahme einer gewöhnlichen Nutzungsdauer von 25 Jahren (vgl. Notariats-

akt vom 22.5.1990) betrage der Altersabschlag 29,8%. Diese Berechnung sei auch der Betriebsprüfung zur Vorlage gebracht worden.

In Anbetracht der krassen Wertdifferenzen zwischen dem Gutachten des SV NN und dem seitens der Bp. sei eine weitere Expertise vom SV Ing. AH eingeholt worden, welches den gemeinen Wert des Büro- und Geschäftshauses in Villach unter Berücksichtigung des Umstandes, dass es sich hierbei um ein Superädifikat handle, mit ATS 2.546.112,00 (€ 185.033,00) festgestellt habe.

Festgehalten wird, dass zum Berufungspunkt "Bürohaus X-Gasse 1" in den bezughabenden Steuerakten inklusive des Bp-Arbeitsbogens Nr.123 nachstehende Urkunden bzw. Unterlagen einliegen:

A.) Notariatsakt vom 22.5.1990

Mit diesem vor dem Notar Dr. P abgeschlossenen Notariatsakt vom 22.5.1990 errichteten die Eheleute Fr. E, als Bestandgeberin einerseits und Hr. DI IR als Bestandnehmer andererseits, nachstehenden Bestand- und Superädifikatsvertrag (auszugsweise):

I. Bestandobjekt

Frau E ist Alleineigentümerin der Liegenschaft Einlagerzahl 11 Kastalastralgemeinde Villach, Gerichtsbezirk Villach, bestehend aus dem einzigen Grundstück A. Garten im Ausmaß von 1.081 Quadratmeter.

II. Bestandgabe [..]

III. Bestandzins

Als Bestandzins wird ein Betrag von monatlich S 10.000,00 vereinbart. Der Bestandzins ist bis zum Fünften eines jeden Monats im Voraus zu bezahlen. Der Bestandzins wird in seinem Wert nach dem Index der Verbraucherpreise 1986 oder dem an seine Stelle tretenden Nachfolgeindex gesichert. Als Ausgangswert für die Wertsicherung ist die für Monat Mai 1990 veröffentlichte Indexzahl heranzuziehen. Schwankungen bis zu fünf Prozent nach oben oder unten bleiben unberücksichtigt. Bei Überschreiten dieser fünf Prozent Toleranzgrenze ist jedoch die Gesamtschwankung der Neuberechnung des Bestandzinses zugrunde zu legen. Danach hat eine Änderung des Bestandzinses immer nur dann zu erfolgen, wenn ausgehend vom neu errechneten Bestandzins die Indexschwankung wiederum mehr als fünf Prozent ausmacht.

[..]

IV. Beginn und Dauer

Das Bestandverhältnis hat am 2. Mai 1990 begonnen und wird auf bestimmte Zeit abgeschlossen. Die Vertragsteile verzichten mit Wirkung für sich und ihre Rechtsnachfolger ausdrücklich auf eine Kündigung des Bestandverhältnisses auf die Dauer von 25 Jahren. Dieses Bestandverhältnis daher erstmals zum 2. Mai 2015 aufkündbar. Für den Fall der Aufkündigung wird eine sechsmonatige Kündi-

*gungsfrist vereinbart.
[...]*

V. Vorzeitige Kündigung

Unbeschadet des vorgenannten Kündigungsverzichtes ist die Bestandgeberin berechtigt, das bestehende Bestandverhältnis aufzukündigen, wenn der Bestandnehmer

- a) vom Bestandobjekt einen erheblichen nachteiligen Gebrauch macht oder
- b) mit der Bezahlung des Bestandzinses oder der Betriebskosten für mehr als zwei Monate trotz erfolgter qualifizierter Mahnung und Setzung einer Nachfrist von mindestens einem Monat im Rückstand bleibt, wobei es sich nicht um zwei aufeinanderfolgende Bestandzinse handeln muß.

VI. Errichtung eines Superädifikates

Die Inbestandnahme des vertragsgegenständlichen Grundstückes durch den Bestandnehmer erfolgt zu betrieblichen Zwecken. Der Bestandnehmer beabsichtigt, auf diesem Grundstück ein Bürogebäude zum Betrieb seines Ziviltechnikerbüros zu errichten. Die Bestandgeberin räumt daher dem Bestandnehmer das Recht ein, auf dem Bestandobjekt nach Maßgabe der baubehördlichen Genehmigung ein Bauwerk samt Grünanlagen, Parkplätzen und aller mit der Errichtung und dem Betrieb eines Ziviltechnikerbüros zusammenhängenden Einrichtungen auf eigene Kosten (auch Anschlussgebühren) zu errichten und zu betreiben.

Dieses Bauwerk verbleibt im Eigentum des Bestandnehmers. Es wird in der Absicht errichtet, dass es nicht dauernd auf diesem Grundstück verbleiben soll (§ 435 des Allgemeinen bürgerlichen Gesetzbuches).

Eine Änderung des Verwendungszweckes des Gebäudes ist der Bestandgeberin unverzüglich anzuzeigen. Bauliche Veränderungen am Gebäude, welche einer behördlichen Bewilligung bedürfen, sind vor Antragstellung bei der Behörde von der Bestandgeberin schriftlich zu genehmigen.

Nach Beendigung des Bestandverhältnisses ist das Gebäude auf Kosten des Bestandnehmers abzubrechen und der vorige Zustand wieder herzustellen. Sollte der Grundstückseigentümer den Verbleib des Bauwerkes auf seinem Grundstück wünschen, so hat er es dem Superädifikar zum Zeitwert zulösen. Kommt binnen eines Monats nach Beendigung des Bestandverhältnisses eine Einigung über diesen Zeitwert nicht zustande, so haben binnen eines weiteren Monats jeder der Vertragsteile einen gerichtlichen beeideten Sachverständigen zu bestellen. Divergieren die von diesen Sachverständigen errechneten Zeitwerte, so ist das arithmetische Mittel der beiden Werte die Ablösesumme. Verabsäumt es ein Vertragsteil binnen eines Monats einen Sachverständigen zu bestellen, so ist der vom verbleibenden Sachverständigen ermittelte Zeitwert bindend.

B.) Gutachten des Gebäudesachverständigen] NN vom 16.12.2001:

Pkt.1-5 (..)

6. Liegenschaftsbeschreibung – Befund

6.1 Lage und Aufschließung

Die Liegenschaft liegt ca. 800 m südlich vom Stadtzentrum Villach. Alle infrastrukturellen Einrichtungen sind in der Nähe vorhanden.

Die Stromversorgung erfolgt über das Netz der Kelag;
 Die Wasserversorgung durch die Gemeindewasserleitung;
 Die Abwässer werden in die Kanalanlage der Stadt eingeleitet;
 Das Haus ist an die Fernwärme angeschlossen;
 Ein Telefonanschluss ist vorhanden.

6.2 Beschaffenheit und Nutzung

Das großzügig erbaute Gebäude wurde bis zum Tod als Zivilingenieurbüro genutzt. Jetzt ist nur das Erd- und Kellergeschoss vermietet.

6.3 Grundstück

Das Grundstück gehört der Witwe Frau E. Mit dem Notariatsakt von 22.5.1990 wurde der Superädifikatvertrag errichtet. Der Bestandsvertrag ist auf unbestimmte Dauer vereinbart, mit einem Kündigungsverzicht (beidseitig) von 25 Jahren. Nach Beendigung des Bestandverhältnisses steht dem Eigentümer das Wahlrecht zu, an Stelle des im Vertrag vereinbarten Abbruches die Beantragung eines Eigentumsrechtes zu verlangen.

6.4 Gebäude

Bürohaus X-Gasse 1

Das Gebäude wurde vor 10 Jahren, 1990/1991, in Massivbauweise dreigeschossig (KG, EG, OG) erbaut, es ist voll unterkellert und mit einem Walmdach abgedeckt. Das Dachgeschoss ist seit 6/1994 ausgebaut.

Mauerwerk	Ziegel, isoliert
Decken	Fertigteilmassivdecken
Fassaden	Isoliert und Kratzputz
Fenster	Holzfenster mit Thermoverglasung
Türen	Vollbautüren uns Eisenzargen
Dachkonstruktion	Walmdach in Holzkonstruktion abgedeckt mit Alpenstein, Saumbleche, Gaupen und Dachrinnen aus Kupfer, Kaltdach
Installationen	Die Elektro-, Wasser-, Heizungs- und Abwasser- installationen sind unter Putz verlegt und befinden sich in einem guten Erhaltungszustand. Installationsleitungen haben meist eine Lebensdauer von 35 – 40 Jahren
Innenputz	alle Räume sind grob und fein geputzt und geweißt. im Dachgeschoss sind meist Gipskartonplatten verlegt.
Heizung	Fernwärme und Radiatoren in allen Räumen

Als wertbestimmende Ausbaumerkmale sind zu nennen:

POSITIV

Großzügig und fachgerecht erbaut
großzügige Raumverteilung
meist Parkettböden
Zentralschlüsselanlage
nahe Stadtzentrum
Parkmöglichkeit

NEGATIV

der nordwestliche Teil des Keller ist feucht
alle Räume müssten neu geweißt werden
wenig

Das Objekt weist einen guten bis mittleren Erhaltungszustand auf!

7. – Raumverteilung

Bürohaus

Erdgeschoss

Der Eingang ist überdacht und erfolgt von Südwesten in das Stiegenhaus: mit großzügiger gestalteter Aufgangstiege

Büro Erdgeschoss:

Abgeschlossenes Büro mit großem Empfangsraum und mehreren Büros, sowie Waschräume und 2 WC.

Obergeschoss:

Abgeschlossenes Büro mit 1 großen und 2 kleinen Räumen und einem Sanitärraum wie im EG.

Dachgeschoss

Abgeschlossenes Büro mit 1 großen und mehreren kleinen Räumen und einem Sanitärraum. Als Fenster gibt es nur Dachgaupen.

Giebelraum

Mit Patentstiege erreichbar, niedriger, nicht nutzbar, Kühlmaschinen für die Klimaanlagen im Dachgeschoss.

Keller

Der Keller ist nur 1,5 m ins Erdreich gebaut, dadurch sind die Räume gut belichtet. An der Ostseite des Hauses wurde das Erdreich so abgegraben, dass die Fenster an der Ostseite eine normale Größe haben. In diesem Teil ist auch ein großer Bürraum untergebracht. Die restlichen Räume werden als Abstellraum und Lagerraum genutzt. Ein Raum ist ein Technikraum mit dem Wärmetauscher der Fernwärme.

8. Berechnung des umbauten Raumes nach ÖNORM 1800

BÜROHAUS

Grundfläche	15,50	X	12,20	=	189,10 m ²	
	-3,10	x	2,40	=	7,44m ²	181,66m ²
Keller	lichte Höhe:	2,45	Geschoßhöhe	3,00		
	Grundfläche	181,66 m ²	x 3	=	544,98 m ²	
EG und OG	lichte Höhe:	2,70	Geschoßhöhe	3,10		
	Grundfläche	181,66 m ²	x 3,10	=	563,15m ²	
DG: Kniestock: 1 Firsthöhe 4,8						

		181,66	x	1	=	181,66	472,32m ²	9. Be wer tun g
		181,66	x	4,8/3	=	290,66		
<i>Giebelraum:</i>								

9.1 – 9.3.

[..]

9.4. Grundwert*Der Baugrund wird nicht bewertet, da er der Witwe gehört.***9.5 Gebäudewert nach vergleichbaren Herstellungskosten**

Keller	544,98 m ³	á	S 2.400,00	S 1.307.952,00	
Erdgeschoss	563,15 m ³	á	S 3.600,00	S 2.027.340,00	
Obergeschoss	563,15 m ³	á	S 3.400,00	S 1.914.710,00	
Dachgeschoss	472,32 m ³	á	S 3.100,00	S 1.461.192,00	
Neubauwert				S 6.714.194,00	

Technische Abwertung nach der ROSS 'SCHEN Tabelle

Bestandsdauer:		10 Jahre	
Lebensdauer		100 Jahre	
Zustandsnote:	2-3	(normalen Unterhaltung geringen Umfangs)	
Abwertung lt. Tabelle	7,88 %		- S 529.078,49

Wirtschaftliche Abwertung:

*sehr groß erbaut
nach eigenen Ideen geplant
schwer weiter vermietbar*

*- 20 %**S 1.342.838,00**S 4.842.276,70**S 4.842.000,00**Bauzeitwert rund***9.6. Außenanlagen**

<i>Einzäunung, automatisches Tor, Gerätehütte, Hofasphalt</i>	<i>pauschal</i>	<i>S 190.000,00</i>
---	-----------------	---------------------

9.7. Zusammenstellung*Gebäudewert:*

<i>Bürohaus</i>	<i>S 4.842.000,00</i>
<i>Außenanlagen</i>	<i>S 190.000,00</i>
<i>Sachwert</i>	<i>S 5.032.000,00</i>

9.8 Ertragswert*Bei der Ertragswertermittlung geht man davon aus, dass ein nachhaltiger Ertrag nur durch eine Vermietung, Weiterführung oder einer anderen Nutzung erzielt werden kann.**Das Bürogebäude ist zur Zeit nur im Keller und Erdgeschoss vermietet. Das Ober- und das Dachgeschoss stehen zur Zeit leer.**Die Nettonutzfläche wird pro Geschoß mit 126 m² angenommen.**An Miete könnte erzielt werden:*

<i>KG</i>	<i>126 m²</i>	<i>á</i>	<i>S 40,00</i>	<i>=</i>	<i>S 5.040,00</i>	
<i>EG</i>	<i>126 m²</i>	<i>á</i>	<i>S 75,00</i>	<i>=</i>	<i>S 9.450,00</i>	

OG	115 m ²	á	S 60,00	=	S 6.900,00	
DG	120 m ²	á	S 50,00	=	S 6.000,00	
					S 27.390,00	Monatsmiete
			- 25 % Betriebskosten		S 6.847,50	
					S 20.545,50	x 12
					S 246.510,00	Jahresnettoertrag

Der Jahresreinertrag wird, um zum Ertragswert zu gelangen mit 5 % hochgerechnet (kapitalisiert). Dieser Zinssatz wurde vom Sachverständigen für Geschäftsimmobilien empfohlen (siehe SV-Heft 3/95).

Das Bürohaus kann noch 20 Jahre, in diesem Bauzustand genutzt werden. Denn nach 20 Jahren ist das Haus dann 30 Jahre lang als Bürohaus betrieben worden und völlig abgewohnt.

Deshalb kann eine Restnutzungsdauer von nur 20 Jahren angenommen werden.

Dieser Jahresreinertrag, kapitalisiert zu 5% ist

100 Jahre beim Grundanteil = x 20 (wird in diesem Fall aber nicht berechnet)

bzw. 20 Jahre beim Gebäudeanteil = x 12,45

(lt. Vervielfältiger nach Roß-Brachmann)

Sachwert	S 5.0320.00,00		=	100%
Grundanteil:	keiner			
Gebäude Jahresreinertrag	S 246.510,00	x 12,45	=	S 3.069.049,50
Ertragswert rund				S 3.070.000,00

10. Verkehrswert

Wahl des Wertermittlungsverfahrens:

Bei der Durchführung dieser Bewertung wird beiden Bewertungsarten (sowohl Ertragswert als auch Sachwert) gleich viel Gewichtung beigemessen.

Aus diesem Grund wird aus beiden Werten der Durchschnitt genommen.

Daher:

Sachwert der Liegenschaft		S 5.032.000,00
+ Ertragswert		S 3.070.000,00
		S 8.102.000,00
: 2 =		S 4.051.000,00

Das Gebäude (ohne Grund) in der X-Gasse 28 hat einen Verkehrswert von S 4.051.000,00.

Das sind 294.397,65 Euro.

C.) Sachverständigengutachten Ing. AH vom 28.10.2004

1.- 2.4. [...]

2.5. Gebäudebeschreibung

Bürohaus X-Gasse 28

Das Gebäude wurde 1990 – 1991 in Massivbauweise dreigeschossig (KG, EG, OG) erbaut, es ist voll unterkellert und mit einem Walmdach abgedeckt.

Das Dachgeschoss ist ausgebaut, jedoch wenig Zwischenwände – Großraumbüro

Mauerwerk	Ziegel, isoliert
Decken	Fertigteilmassivdecken
Fassaden	Isoliert und Kratzputz
Fenster	Holzfenster mit Thermoverglasung
Türen	Vollbautüren uns Eisenzargen
Dachkonstruktion	Walmdach in Holzkonstruktion abgedeckt mit

	<i>Alpenstein, Saumbleche, Gaupen und Dachrinnen aus Kupfer, Kaltdach</i>
<i>Installationen</i>	<i>die Elektro-, Wasser-, Heizungs- und Abwasser- installationen sind unter Putz verlegt und befinden sich in einem guten Erhaltungszustand. Installationsleitungen haben meist eine Lebensdauer von 35 – 40 Jahren</i>
<i>Innenputz</i>	<i>alle Räume sind grob und fein geputzt und geweißt. Im Dachgeschoss sind meist Gipskartonplatten verlegt.</i>
<i>Heizung</i>	<i>Fernwärme und Radiatoren in allen Räumen</i>

Als wertbestimmende Ausbaumerkmale sind zu nennen:

Positiv:

- *großzügig und fachgerecht erbaut*
- *großzügige Raumverteilung*
- *meist Parkettböden*
- *Zentralschlüsselanlage*
- *nahe Stadtzentrum*
- *Parkmöglichkeiten*

Negativ:

- *Superädifikat*
- *der nordwestliche Teil des Kellers ist feucht*
- *Feuchtstellen sind zu sanieren*
- *Alle Räume müssen neu geweißt werden*

Das Objekt weist einen guten bis mittleren Erhaltungszustand auf.

2.6. Raumverteilung

Bürohaus

Erdgeschoss

Der Eingang ist überdacht und erfolgt von Südwesten in das Stiegenhaus mit großzügiger gestalteter Aufgangstiege

Büro Erdgeschoss:

Abgeschlossenes Büro mit großem Empfangsraum und mehreren Büros, sowie Waschräume und 2 WCs.

Obergeschoss:

Abgeschlossenes Büro mit 1 großen und 2 kleinen Räumen und einem Sanitärraum wie im EG.

Dachgeschoss

Abgeschlossenes Büro mit 1 großen und mehreren kleinen Räumen und einem Sanitärraum. Als Fenster gibt es nur Dachgaupen.

Giebelraum

Mit Patentstiege erreichbar, niedriger, nicht nutzbar, Kühlmaschinen für die Klimaanlagen im Dachgeschoss.

Keller

Der Keller ist nur 1,5 m ins Erdreich gebaut, dadurch sind die Räume gut belichtet. An der Ostseite des Hauses wurde das Erdreich so abgegraben, dass

die Fenster an der Ostseite eine normale Größe haben. In diesem Teil ist auch ein großer Büroraum untergebracht. Die restlichen Räume werden als Abstellraum und Lagerraum genutzt. Ein Raum ist ein Technikraum mit dem Wärmetauscher der Fernwärme.

2.7. Berechnung des umbauten Raumes nach ÖNORM 1800

Bürohaus: Ausmaße aus dem SV-Gutachten NN entnommen und überprüft:

Grundfläche	15,50	x	12,20	=	189,10 m ²	181,66m ²
	-3,10	x	2,40	=	7,44m ²	
Keller	lichte Höhe:		2,45	Geschoss Höhe	3,00	544,98 m ²
	Grundfläche	181,66 m ²		x 3	=	
EG und OG	lichte Höhe:		2,70	Geschoss Höhe	3,10	563,15m ²
	Grundfläche	181,66 m ²		x 3,10	=	
DG: Kniestock: 1,0 Firsthöhe 4,8						
		181,66	x	i.M. 2,3	=	417,82m ²
Giebelraum: Nicht benutzbar da im Dachgeschoß enthalten						

**3.
Gut
ach
ten:**
3.1. –

3.4. [..]

3.5 Grundwert

Der Baugrund wird nicht bewertet, da er der Frau E gehört. Für die Berechnung des anteiligen Ertragswertes wird der Baugrundstückspreis mit 1.500,00 ATS (€ 109,00) angenommen (Immobilien Preisspiegel 2001).

$$1.081,00 \text{ m}^2 \cdot 1.500,00 \text{ ATS} (109,00 \text{ €}) = 1.621.500,00 \text{ ATS} (\text{€} 117.839,00)$$

3.6. Gebäudewert

Wohnhaus

		ATS	€	ATS	€
Keller	544,98 m ³	á 2.400,00	174,41	1.307.952,00	959.052,58
Erdgeschoß	563,15 m ³	á 4.000,00	290,69	2.252.600,00	163.702,83
Obergeschoß	563,15 m ³	á 4.000,00	290,69	2.252.600,00	163.702,83
Dachgeschoß	417,82 m ³	á 3.000,00	218,02	1.253.460,00	91.092,49
Neubauwert				7.066.612,00	513.550,73

Technische Abwertung nach der ROSS 'SCHEN Tabelle

Bestandsdauer	10 Jahre			
Lebensdauer	26 Jahre			
Zustandsnote	2 (normalen Unterlagen geringen Umfangs)			
Abwertung lt. Tabelle	rd. 40 %		2.286.644,80	205.420,29
Sachwert Bauwerk			4.239.967,20	308.130,44

3.7 Außenanlagen

Einzäunung, automatisches Tor, Gerätehütte, Hofasphalt	190.000,00	13.307,48
---	------------	-----------

3.8. Zusammenstellung Sachwert Gebäudewert ohne Grundstück

Bürohaus	4.239.967,20	308.130,44
Außenanlagen	190.000,00	13.807,84
Sachwert	4.429.967,20	321.938,28

Ertragswert

Bei der Ertragswertermittlung geht man davon aus, dass ein nachhaltiger Ertrag nur durch eine Vermietung, Weiterführung oder einer anderen Nutzung erzielt werden kann.

Das Bürogebäude ist zur Zeit nur im Keller und Erdgeschoss vermietet. Das Ober- und Dachgeschoss stehen seit 2001 leer.

Die Nettonutzungsfläche wird pro Geschoss mit 126,00 m² bzw. 115,00 m² angenommen.

An Miete könnte erzielt werden:

			ATS	€	ATS	€	
KG:	115,00 m ²	á	45,00	3,27	5.175,00	367,08	
EG:	126,00 m ²	á	80,00	5,81	10.080,00	732,54	
OG	115,00 m ²	á	75,00	5,45	8.625,00	626,80	
DG:	120,00 m ²	á	50,00	3,63	6.000,00	436,03	
			Monatsmiete		29.880,00	2.171,45	
			- 28 % Betriebskosten		- 8.366,40	608,00	
					21.513,60	1.563,45	X 12
			Jahresnettoertrag		258.163,20	18.761,40	

Das Verhältnis Sachwert Bauwerk zu Grundstück beträgt 4.429.967,20 ATS (321.938,28 Euro) zu 1.621.500,00 ATS (117.839,00 Euro) = 73,20 % zu 26,80 %.

Die Miete besteht aus Anteil Bauwerk und Anteil Grundstück daraus ergibt sich:

Anteil Bauwerk = 73,20% von 21.513,60 ATS (€ 1.563,45)/Monat = 15.747,96 ATS (€ 1.144,45)

Anteil Grundstück wird nicht gerechnet.

Bauwerksmiete kapitalisiert mit 5% (Faktor 10,78)

ergibt 15.747,96 ATS x 12 x 10,78 = 2.037.156,11 ATS (148.045,91 Euro)

Ertragswert	2.037.156,11 ATS (148.045,91 Euro)
--------------------	---

Der Jahresreinertrag wird, um zum Ertragswert zu gelangen mit 5 % hochgerechnet (kapitalisiert). Dieser Zinssatz wurde vom Sachverständigenverband für Geschäftsimmobilien empfohlen (siehe SV-Heft 3/95/2000)

Das Bürohaus kann noch 16 Jahre, in diesem Bauzustand genutzt werden. Denn nach 16 Jahren ist das Haus dann 26 Jahre lang als Bürohaus betrieben worden und völlig abgewohnt bzw. wird es abgebrochen.

Deshalb kann eine Restnutzungsdauer von nur 16 Jahren angenommen werden.

4. Verkehrswert

Bei der Durchführung dieser Bewertung wird bei den Bewertungsarten (Sachwert- und Ertragswertverfahren) die Gewichtung nach der Formel

<i>Sachwert + Ertragswert</i>	<i>bemessen.</i>
<i>3 - 1 Ertragswert</i>	
<i>Sachwert</i>	

daher

$$\begin{array}{l}
 4.429.967,20 \text{ ATS} + 2.037.156,11 \text{ ATS} \\
 (321.938,28 \text{ Euro}) + (148.045,91 \text{ Euro}) \\
 3 - 1 \times 2.037.156,11 \text{ ATS} (148.045,91 \text{ €}) \\
 4.429.967,20 \text{ ATS} (321.938,28 \text{ €})
 \end{array}
 \begin{array}{l}
 6.467.123,31 \text{ ATS} \\
 = (469.984,18 \text{ Euro}) \\
 2,54 \\
 2,54
 \end{array}
 \begin{array}{l}
 = 2.546.111,54 \text{ ATS} \\
 (185.033,14 \text{ Euro})
 \end{array}$$

Verkehrswert	2.546.111,54 ATS (185.033,14 Euro)
---------------------	---

Das Gebäude („Lufthaus“ ohne Grundstück) in der X-Gasse 1, Gdst.-EZ 11 Villach GB 777 hat einen Verkehrswert von

rd. ATS 2.546.112,00 bzw. rd. Euro 185.033,00

Der Bestand- und Superädifikatsvertrag vom 22.05.1990 wurde voll berücksichtigt und der Gebäudeabbruch lt. Vertrag zu Grunde gelegt.

Was die finanzamtliche Ermittlung des gemeinen Wertes hinsichtlich der **Eigentumswohnung** in H anlangt, so führte die Bw. dazu ins Treffen, dass die im Gutachten des Gebäudesachverständigen NN angeführten wertmindernden Umstände unberücksichtigt geblieben seien.

Aktenkundig in diesem Zusammenhang ist das Gutachten des Sachverständigen J NN vom 29. Dezember 2001, welches den Verkehrswert der 89/1000- Anteile an der Liegenschaft EZ 800 KG H mit ATS 494.000,00 (€ 35.900,38) ausweist. Die angeführte Liegenschaft wird vom genannten Sachverständigen befundet und begutachtet wie folgt:

„5. Liegenschaftsbeschreibung – Befund

5.1 Beschaffenheit und Nutzung

Die Eigentumswohnung liegt im Erdgeschoss eines Appartementhauses im westlichen Teil von H.

Alle notwendigen infrastrukturellen Einrichtungen sind im Fremdenverkehrsort vorhanden. Die Wohnung wurde früher als Büro genutzt.

6. Raumverteilung

Die Kleinwohnung besteht aus 2 Wohnräumen und einem Sanitärraum mit Duschtasse und WC. Die Wohnung wird mit einer E-Heizung beheizt. Die Wohnung hat eine Größe von 51,48 m².

Als wertbestimmende Ausbaumerkmale sind zu nennen:

Positiv:

alpiner Ferienort mit guter Infrastruktur für Sommer- und Winterferien oder Skiurlaub.

Negativ:

Erdgeschosswohnung
nur E-Heizung

Das Objekt weist einen mittleren Erhaltungszustand auf.

7. Bewertung

Ziel des Gutachtens ist die Ermittlung des Verkehrswertes (Marktwertes) der beschriebenen Eigentumswohnung. Dieser wird durch den Preis bestimmt, der üblicherweise im redlichen Geschäftsverkehr bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle tatsächlichen, rechtlichen und wirtschaftlichen Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Außergewöhnliche oder persönliche Verhältnisse haben jedoch außer Betracht zu bleiben.

In der Berechnungslehre und in der Praxis ist bei Eigentumswohnungen wie der betreffenden das

Vergleichswertverfahren (§ 4 LBG)

als Methode zur Ermittlung des Verkehrswertes anerkannt.

Deshalb erfolgt die Bewertung im Sinne des Liegenschaftsbewertungsgesetzes (LBG 1992) nach dem Vergleichswertverfahren.

Eine Bewertung nach dem Ertragswertverfahren ist bei Wohnungen nicht zielführend, da die Wohnung aufwendiger erbaut und nicht für die Erzielung eines Ertrages, sondern als Kapitalanlage (der Eigentumswohnung) ausgerichtet ist.

Auch eine Bewertung nach dem Sachwertverfahren wäre hier nicht angebracht, da Wohnungen seit über 10 Jahren nach dem Quadratmeterpreis gehandelt werden.

(Früher wurde die ganze Liegenschaft – Grund und Gebäude – bewertet und die zu bewertende Wohnung prozentuell herausgerechnet.)

Die Bewertung erfolgt noch in Schilling.

Vergleichspreise:

Neubauwohnungen kosten im sozialen Wohnbau in Stadtrandlage zwischen S 18.000,00 und S 21.000,00 pro m², in guter Lage und in besserer Bauausführung ab S 25.000,00/m², in der Nähe eines Sees zwischen S 30.000,00 und S 40.000,00/m².

Die reinen Errichtungskosten (Gebäudeanteil ohne Grund) betragen bei einfacher Bauweise rund S 15.000,00/m², bei qualitativer hochwertiger Bauart über S 18.000,00/m².

Werterhöhend:

- *Ortsmitte, nahe Liftanlage*
- *teure Grundpreise*

Wertmindernd:

- *Erdgeschosswohnung*
- *nicht gute Raumverteilung*
- *nur E-Heizung*
- *die Umbauarbeiten wurden nicht fachgerecht durchgeführt*

Der Anteil der Gesamtliegenschaft beträgt 8,9%. Zu diesem Anteil gehören außer der eigentlichen Wohnung, den dazugehörigen Räumen und Räumlichkeiten, Anlagen und Einrichtungen auch das anteilmäßige Miteigentum an der Gesamtliegenschaft.

8. Verkehrswert

Das Haus wurde vor 11 Jahren zu Appartementwohnungen umgebaut. Die Wohnung wurde vor 11 Jahren um S 14.763,00/m² gekauft. Das waren S 760.000,00. Seit dem Kauf wurde die Wohnung als Büro genutzt. In der Wohnung und dem Haus wurden in den letzten 10 Jahren keine Erhaltungs- und Sanierungsarbeiten getätigt.

Im letzten Jahr wurde von der Witwe versucht, die Wohnung um S 530.000,00 zu verkaufen. Doch es meldet sich kein Käufer.

Bei einem Verkauf müssten, da die Wohnqualität im unteren Durchschnitt liegt, um zum Verkehrswert zu gelangen, 35% vom Kaufpreis abgezogen werden.

Das wären:	S 760.000,00
abzüglich – 35%	S 266.000,00
	S 494.000,00

Der Verkehrswert der 89/1000 Anteile an der Liegenschaft EZ 800 KG H wird mit rund S 494.000,00 bewertet.
Das sind 35.900,38 Euro."

Was den **gemeinen Wert** der beiden **PKW** (Marke Land Rover Discovery und Rover 820 Si) anbelangt, so übermittelte die Bw. eine Rechnungskopie, gemäß welcher der Rover 802 Si am 5.8.2002 zu einem Wert von S 5.999,49 verkauft worden sei. Gleichzeitig beantragte die Bw. den Ansatz eines gemeinen Wertes für die beiden Kraftfahrzeuge in Höhe von insgesamt S 70.000,00.

Schlussendlich beantragte die Bw. die gemeinen Werte hinsichtlich Bürogebäude X-Gasse, Eigentumswohnung in H sowie deren Einrichtung als Nettowerte anzusetzen, da – so die Begründung - der gemeine Wert keine Umsatzsteuer beinhaltet.

Mit Replik vom 28. Juni 2005 bezog der Betriebsprüfer zu den einzelnen Berufungspunkten Stellung. In concreto wurde vorgebracht:

„1.) Ermittlung gemeiner Wert Bürohaus X-Gasse

Die Herstellungskosten des gegenständlichen Objektes betragen von 1989 bis 1994 insgesamt brutto ATS 9.140.479,00 (Gartenanlage 1991 noch zusätzlich brutto ATS 187.695,00). Der vom Gerichtskommissär beauftragte Sachverständige, Hr. NN J , hat den Verkehrswert (Gemeiner Wert) zum Todestag 8.9.2001 mit ATS 4.051.000,00 bewertet. Eine von der Bp. durchgeführte Bewertung ergab einen gemeinen Wert (brutto) von ATS 6.620.000,00 (Buchwert = netto ATS 6.030.665), wobei die Ermittlung im Zuge der Bp. mit der steuerlichen Vertretung mehrmals ausführlich erörtert wurde, weshalb bei der Bp. Berichtverfassung von einer detaillierten Begründung Abstand genommen wurde.

A) Laut Berufung wurde seitens der Bp. dem Superädifikatsvertrag vom 22.5.1990 bei der Ermittlung des gemeinen Wertes nicht Rechnung getragen.

Die Bp. hat den Superädifikatsvertrag zum Teil unberücksichtigt gelassen – im Hinblick auf die Nutzungsdauer und den Altersabschlag – (siehe **Beilage ./1**, da **fremdunüblich!**), jedoch bei der Ertragswertermittlung den Ertragswertanteil des Grund und Bodens in Abzug gebracht.“

Die angeführte **Beilage ./1** weist nachstehende Verprobung des Mietzinses in Bezug auf den unbebauten Grund und Boden aus:

Mietzins für unbeb. G+B = ca. ATS 5,00 bis ATS 7,00 / Monat/m² (Stand 2002)

Verprobung Mietzins auf Bodenwert = mit Realzinssatz vorzunehmen

Realzinssatz = 2% bei sehr guter Lage; 3% bei sehr schlechter Lage (seit 3/95 unverändert)

Verprobung R. It. Superädifikatsvertrag v. 22.5.1990

Unkündbar für die Dauer von 25 Jahren (d.h. vom 2.5.1990 bis 2.5.2015)

beachte: Grundstück 349/17 (G+B) = 1.081m²

26.1.1988 AK = 1,189.100,00 (= ATS 1.100,--/m²) – je zur Hälfte Eigentümer R. E. u. I.

11.5.1990 Verkauf Hälftenanteil R. I. an R. E. um ATS 529.822,00 - !! (**Hälften des aushaftenden Kredites**)

beachte: die Hälften der seinerzeitigen AK von 1.189.100,00 (ohne Nebenkosten) = ATS 594.550,--!

22.5.1990 Superädifikatsvertrag – R. E. an R. I. – Bestandszins ATS 10.000,-- mtl. (wertgesichert); der Bestandszins versteht sich ohne USt und Betriebskosten!

Verprobung hinsichtlich des Realzinssatzes (Verzinsung des nackten Grund und Bodens):

1990	Wert G+B	1.200.000,00	$\times 2,5\% =$	30.000,00 p.a.	2.500,00 p.m.	2,31 ATS/m ²
	lt. SÄ Vertrag			120.000,00 p.a.	10.000,00 p.m.	9,25 ATS/m ²
ergibt einen Realzinssatz von			10,00%	$(1.200.000,00/120.000,00)$		= nicht fremdüblich!!!
2001	Wert G+B	2.200.000,00	$\times 2,5\%$	55.000,00 p.a.	4.583,33 p.m.	4,24 ATS/m ²
	bei ATS 5,-/m ²	64.860,00 Jahresmiete		2,95 % Realzinssatz		
	bei ATS 6,-/m ²	77.832,00 Jahresmiete		3,54 % Realzinssatz		
	lt. SÄ-Vertrag			174.170,00 p.a.	14.514,17 p.m	13,43 ATS/m ²
ergibt einen Realzinssatz von			12,63%	$(2.200.000,00/174.170,00)$)	= nicht fremdüblich!!!	

beachte: Über die Laufzeit von 25 Jahren bezahlt Hr. DI R. reinen Bestandszins (ohne Wertsicherung) im Betrag von **ATS 3.000.000,00!!!** dh., in 53 Monaten (4 Jahre und 5 Monate) hätte sich Hr. DI R. das Grundstück um den seinerzeitigen Verkaufspreis von rd. ATS 530.000,00 wieder zurückgekauft!!!

Konsequenz durch die Bp.:

Nichtanerkennung des Superädifikatsvertrag; Stornierung der Einnahmen bei Fr. E und Ausgaben bei Hr. DI IR ; durch den Todesfall von Hr. DI IR sind die Bestandszinszahlungen beendet; die Stornierung vor dem Todestag würde für die Bp nur unnötigen Verwaltungsaufwand bedeuten – jedoch erfährt die Bp durch die Fremdunüblichkeit insofern eine Berücksichtigung, als der Superädifikatsvertrag bei der Ermittlung des gemeinen Wertes der bebauten Liegenschaften X-Gasse 1 nicht miteinbezogen wird!

„B) Ebenso wurde lt. Berufung dem **Sachverständigengutachten** (NN) vom 16.12.2001 nicht Rechnung getragen.

Abweichungen gegenüber Gutachten:

I) SACHWERT

a) Herstellungskosten	lt. Gutachten geschätzte Kubaturwerte
	lt. Bp Werte lt. Arbeitskreis des Landesverbandes für Kärnten und Steiermark (Sachverständige) – siehe Beilage ./2

Beilage ./2 beinhaltet:

Gebäude X-Gasse 28

				<i>zum Stichtag 9.8.2001</i>
		<i>Sachwert</i>	<i>Verkehrswert</i>	
		<i>lt. Gutachten NN</i>	<i>lt. Gutachten NN</i>	
Errichtungskosten		<i>netto</i>	<i>brutto</i>	<i>brutto</i>
1989-1991	<i>Gebäude</i>	6.136.110,00	7.363.332,00	<i>brutto</i>
1994	<i>Dachb. Ausbau</i>	1.480.956,00	1.777.147,20	
		7.617.066,00	9.140.479,20	4.842.000,00
1991	<i>Gartenanlage</i>	156.4123,00	187.695,60	190.000,00
gesamt		7.773.479,00	9.328.174,80	5.032.000,00
	<i>Herstellg. Kosten Gebäude</i>	7.617.066,00	9.140.479,20	6.714.194,00
	<i>Kubatur lt. Gutachten</i>	2.144,00 m³	2.144,00 m³	2.144,00 m³
	<i>tatsächl. Herst.kosten pro m³</i>	3.553,00	4.263,00	3.132,00 !!! für 8/2001
				<i>das entspricht 48% des BKI-Wertes für 9/2001 (Zeitpunkt der Entnahme)</i>
	<i>Herst.kosten pro m³ lt.</i>			
	<i>Baukostenindex 12/1991</i>	4.057,00	4.868,00)	
	<i>die tatsächl. HK entsprechen</i>			
	<i>in % den HK lt. BK-Index</i>	88%	88%	
	<i>Herst.kosten pro m³ lt.</i>			
	<i>Baukostenindex 9/2001</i>	5.389,00	6.467,00	
	<i>für SW-Ermittlg. = 88%</i>	4.742,00	5.691,00	

unter Berücksichtigung, dass die außergewöhnlich gute Bauausführung für ein Bürohaus bei einem Verkauf höchstwahrscheinlich nicht honoriert wird (wie Extras bei einem Auto), würde der Ansatz von **88%** des BKI-Wertes für 9/2001 einen Bruttowert von ATS **5.691,-** ergeben !

Die Bp hat daher den vom Arbeitskreis des Landesverbandes für Steiermark u. Kärnten ("Der Sachverständige" Heft 1/1998) ermittelten Raummeterpreis reine Baukosten (Basis 1997) mit dem Baupreisindex valorisiert u. für die Sachwertermittlung 9/2001 in Ansatz gebracht.

Baukostenindex (BKI)

beobachtet die Entwicklung der Kosten, die den Unternehmen bei der Ausführung von Bauleistungen durch Veränderung der Kostengrundlagen entstehen (für Preisgleitungen bei Bauverträgen)

BKI Steigerung:

	12/1991	4.868,00		12/1997	5.965,00	
	09/2001	6.467,00	32,85%	09/2001	6.467,00	8,42%

Baupreisindex (BPI)

wird zur Beobachtung der Marktpreisentwicklung herangezogen und dient als Deflator für die Berechnung der realen Veränderung von Bauproduktionswerten

BPI-Steigerung:	<i>(Basis 1990 = 100)</i>		
12/1991	107,00	<i>Ø 1-12/1997</i>	123,40
09/2001	130,40	09/2001	130.40
<i>Steigerung</i>	23,40	<i>Steigerung</i>	7,00
<i>Aufwertung:</i>	23,40x100 =	21,87%	7x100 =
			5,67%

107,00

123,4

beachte: lt. Arbeitskreis des Landesverbandes f. Kärnten u. Steiermark (Sachverständige) ermittelter
Raummeterpreis reine Baukosten (ohne USt, ohne Baunebenkosten u. ohne Außenanlagen)

	1-12/1997 netto	BPI-Steigerung bis 9/2001	9/2001 netto	9/2001 brutto	In % BKI
<i>Keller</i>	2.060,00	7,00 %	2.204,00	2.645,00	40,90 %
<i>Geschäfts- u. Wohngeschoße</i>	3.340,00	7,00 %	3.574,00	4.289,00	66,32 %
<i>Garagen</i>	1.960,00	7,00 %	2.097,00	2.516,00	

b) Wirtschaftliche Abwertung

Lt. Gutachten 20 %

Lt. Bp = 0,-, da diese bei der Sachwertermittlung nichts verloren hat.

II) ERTRAGSWERT

a) Bruttoertrag pro Monat	Lt. Gutachten geschätzte erzielbare Mietzinse
	Lt. Bp tatsächlich erzielte Miete lt. Mietverträgen – siehe Beilage ./3"

Beilage ./3 beinhaltet die tatsächlich erzielbaren Mietzinse für das Gebäude X-Gasse unter Zugrundelegung der zur Vorlage gebrachten Mietverträge nachstehende Kalkulation:

1. **Büro ZT Ziviltechniker GmbH** *ab 1.10.2001*

<i>Miete:</i>	<i>"Geschäftsmiete"</i>	<i>netto</i>	<i>netto</i>	<i>brutto</i>
<i>Kellergeschoß</i>	<i>95,07 m²</i>	<i>a'</i>	<i>3,50</i>	<i>332,75</i>
<i>Erdgeschoß</i>	<i>124,94 m²</i>	<i>a'</i>	<i>6,00</i>	<i>749,64</i>
				<i>1.082,39</i>
				<i>1.298,86</i>
<i>3 Parkplätze</i>		<i>a'</i>	<i>30,00</i>	<i>90,00</i>
<i>Müllplatz</i>	<i>10,00m²</i>		<i>10,00</i>	<i>12,00</i>
		<i>insges.</i>	<i>1.182,39</i>	<i>1.418,86</i>

Betriebskosten:

anteilige Betriebskosten u. öffentl. Abgaben gern. § 21 MRG (einschließl. Fernwärme)

<i>netto</i>	<i>brutto</i>
<i>258,00</i>	<i>309,60</i>

2. **EH GmbH** *ab 1.2.2002*

<i>Miete:</i>	<i>"Geschäftsmiete"</i>		<i>netto</i>	<i>netto</i>	<i>brutto</i>
<i>Obergeschoss</i>	<i>126,64 m²</i>	<i>a'</i>	<i>5,74</i>	<i>726,73</i>	<i>872,08</i>
<i>1 Parkplatz</i>		<i>a'</i>	<i>30,00</i>	<i>30,00</i>	<i>36,00</i>
			<i>insges.</i>	<i>756,73</i>	<i>908,08</i>

Betriebskosten:

anteilige Betriebskosten u. öffentl. Abgaben gem. § 21 MRG (einschließlich Fernwärme)

<i>netto</i>	<i>brutto</i>
<i>236,19</i>	<i>283,43</i>

3. **K u. Ri** *ab 1.4.2003*

<i>Miete:</i>	<i>„Wohnungsmiete"</i>		<i>netto</i>	<i>netto</i>	<i>brutto</i>
<i>Dachgeschoss</i>	<i>118,37 m²</i>	<i>a'</i>	<i>4,65</i>	<i>550,00</i>	<i>605,00</i>

Betriebskosten:

anteilige Betriebskosten u. öffentl. Abgaben gem § 21 MRG (einschl. Fernwärme), zuzügl. anteilm. Prämien für Hausversg., Schneeräum- u. Reinig.kosten, Betreuung der Grünanlagen sowie ein entsprechendes Verwaltungsentgelt

<i>netto</i>	<i>brutto</i>
<i>?</i>	<i>145,00</i>

Ermittlung der erzielbaren Miete per 30.9.2001 (Entnahme des Gebäudes ins PV)

<i>It. Bp:</i>			<i>netto</i>	<i>netto</i>	<i>brutto (20%)</i>	<i>ATS (brutto)</i>
<i>Untergeschoß</i>	<i>95,07 m²</i>	<i>á</i>	<i>3,50</i>	<i>332,75</i>	<i>399,29</i>	<i>5.494,41</i>
<i>Erdgeschoß</i>	<i>124,94 m²</i>	<i>á</i>	<i>6,00</i>	<i>749,64</i>	<i>899,57</i>	<i>12.378,33</i>
<i>Obergeschoss</i>	<i>126,64 m²</i>	<i>á</i>	<i>6,00</i>	<i>759,84</i>	<i>911,81</i>	<i>12.546,75</i>
<i>Dachgeschoß</i>	<i>118,37 m²</i>	<i>á</i>	<i>4,75</i>	<i>562,26</i>	<i>674,71</i>	<i>9.284,20</i>
	<i>465,02 m²</i>			<i>2.404,48</i>	<i>2.885,38</i>	<i>39.703,68</i>
					<i>rund</i>	<i>40.000,00</i>

tatsächlich erzielte Miete:

			<i>netto</i>	<i>netto</i>	<i>brutto (20%)</i>	<i>ATS (brutto)</i>
<i>Untergeschoß</i>	<i>95,07 m²</i>	<i>á</i>	<i>3,50</i>	<i>332,75</i>	<i>399,29</i>	<i>5.494,41</i>
<i>Erdgeschoß</i>	<i>124,94 m²</i>	<i>á</i>	<i>6,00</i>	<i>749,64</i>	<i>899,57</i>	<i>12.378,33</i>
<i>Obergeschoss</i>	<i>126,64 m²</i>	<i>á</i>	<i>5,74</i>	<i>726,73</i>	<i>872,08</i>	<i>12.000,00</i>
<i>Dachgeschoß</i>	<i>118,37 m²</i>	<i>á</i>	<i>4,65</i>	<i>550,00</i>	<i>605,00</i>	<i>8.324,98</i>
	<i>465,02 m²</i>			<i>2.359,12</i>	<i>2.775,94</i>	<i>38.197,74</i>

<i>Miete Parkplätze</i>		
<i>Büro Lengyel</i>		120,00
<i>Evolution</i>		23,00
		156,00
		gesamt 38.400,00

b) Bewirtschaftungskosten	lt. Gutach. geschätzt pausch. 25% ohne Begründung
	lt. Bp 15% mit detaillierter Aufgliederung
c) Wirtsch. Restnutzungsdauer	lt. Gutachten 20 Jahre
	lt. Bp 30 Jahre
d) Bodenertragsanteil	lt. Gutachten wurde der Boden sowohl beim Sachwert als auch beim Ertragswert außer Ansatz gelassen
	lt. Bp Abzug von ATS 108.100,00 lt. Verkehrswertermittlung

„C) Laut Berufung: Ersuchen um Berücksichtigung eines neuen Gutachtens (AH) vom 28.10.2004

Beurteilung durch die Bp:

I) Sachwert

- Umbauter Raum – Dachgesch. lt. altem Gutachten = 472 m³ (Höhe i. Mittel = 2,6 m); Dachgeschoss lt. neuem Gutachten = 418 m³ (Höhe in Mittel = 2,3 m)
Welcher Gutachter die richtige Höhe ermittelt hat, ist für die Bp nicht nachvollziehbar.
- Herstellungskosten – ebenfalls geschätzte Werte; differieren gegenüber dem alten Gutachten und den Werten lt. Bp.
- Neubauwert – lt. altem Gutachten = ATS 6.714.194,00
lt. neuem Gutachten = ATS 7.066.612,00
lt. Bp = ATS 8.137.715,00
- Altersabschlag – technische Nutzungsdauer lt. altem Gutachten 90 Jahre
lt. neuem Gutachten 16 Jahre (aufgrund des Superädifikatsvertrages)
lt. Bp 90 Jahre
- Zusammenfassung – Sachwert lt. altem Gutachten ATS 5.032.000,00
Sachwert lt. neuem Gutachten ATS 4.429.967,00
Sachwert lt. Bp. ATS 8.034.000,00

II) Ertragswert

- a) Bruttoertrag pro Monat – geschätzte erzielbare Mietzinse; differieren gegenüber altem Gutachten und Werten lt. Bp.
- Bruttoertrag lt. altem Gutachten ATS 27.390,00
 Bruttoertrag lt. neuem Gutachten ATS 29.880,00
 Bruttoertrag lt. Bp. ATS 38.400,00
- b) Bewirtschaftungskosten –
 lt. altem Gutachten pauschal 25% ohne Begründung
 lt. neuem Gutachten pauschal 28% ohne Begründung
 lt. Bp. 15% mit detaillierter Aufgliederung
- c) Bodenertragsanteil –
 lt. altem Gutachten unberücksichtigt geblieben
 lt. neuem Gutachten mit 26,8% (=ATS 69.187,00) des Jahresnettoertrages in Abzug gemacht (lt. Relation Bodenwert zu Sachwertgebäude)
 lt. Bp. mit ATS 108.100,00 (entspricht 27,6% des Jahresnettoertrages) in Abzug gebracht
- d) Wirtschaftliche Restnutzungsdauer –
 lt. altem Gutachten 20 Jahre
 lt. neuem Gutachten 16 Jahre (aufgrund des Superädifikatsvertrages)
 lt. Bp. 30 Jahre
- e) Zusammenfassung –
 Ertragswert lt. altem Gutachten ATS 3.070.000,00
 lt. neuem Gutachten ATS 2.037.156,00
 lt. Bp. ATS 4.445.000,00

III) Verkehrswert

lt. altem Gutachten arithmetisches Mittel Sachwert/Ertragswert
 lt. neuem Gutachten Gewichtung zu rund 1:5 (Sachwert/Ertragswert)
 lt. Bp. keine Abweichung gegenüber altem Gutachten vorgenommen

Resümee der Bp: Für den Verkehrswert entscheidend ist die Beurteilung des Superädifikatsvertrages – nach Ansicht der Bp. ist der Superädifikatsvertrag nicht fremdüblich, weswegen er unberücksichtigt bleiben sollte!

Des Weiteren ist für den Prüfer nicht nachvollziehbar, dass ein in den Jahren 1989 – 1994 errichtetes Gebäude mit Baukosten von brutto ATS 9.328.175,00 im Jahr 2001 nur noch ATS 4.051.000,00 (altes Gutachten) bzw. ATS 2.546.112,00 (neues Gutachten) wert sein soll!"

Zur Ermittlung des Wertansatzes hinsichtlich der Eigentumswohnung replizierte der Betriebsprüfer:

„2.) Ermittlung gemeiner Wert Eigentumswohnung H

Die Anschaffungskosten des gegenständlichen Objektes betragen zum 30.11.1990 brutto ATS 970.000,00. Der vom Gerichtskommissär beauftragte Sachverständige, Hr. NN J, hat den Verkehrswert (gemeiner Wert) zum Todestag 9.8.2001 mit ATS 494.000,00 bewertet. Eine von der Bp. durchgeführte Bewertung ergab einen gemeinen Wert (brutto) von ATS 1.046.000,00 (Buchwert = berichtigt netto ATS 619.182,00), wobei die Ermittlung im Zuge der Bp. mit der steuerlichen Vertretung mehrmals ausführlicher erörtert wurde, weshalb bei der Bp. Berichtserfassung von einer detaillierten Begründung Abstand genommen wurde.

- a) lt. Berufung wurde dem Sachverständigengutachten (NN) vom 29.12.2001 nicht Rechnung getragen.

Abweichungen gegenüber dem Gutachten:

Als Methode zur Ermittlung des Verkehrswertes hat sich der Gutachter für das „Vergleichswertverfahren“ entschieden, führte jedoch in Folge im Gutachten keine Vergleichswerte (= tatsächlich erzielte Kaufpreise) an, sondern führte für die Bewertung Quadratmeterpreise für Neubauwohnungen im sozialen Wohnbau an, ohne jedoch diese für die Berechnung heranzuziehen!

Vom Gutachter wurde der seinerzeitige Kaufpreis der Wohnung mit ATS 760.000,- (?!=falsch) angeführt, was bei einer Nutzfläche von 51,48 m² einen Quadratmeterpreis von ATS 14.763,00 ergab.

Von diesem seinerzeitigen Kaufpreis (ATS 760.000,00) wurde vom Gutachter ein Abschlag von 35% (!) vorgenommen, mit der Begründung, dass die Wohnqualität im unteren Durchschnitt liege – zu beachten ist dabei allerdings, dass sich die Wohnung in einem Schieltcuport ca. 500m vom Schilift (Sechserkabinenbahn im Ortszentrum) entfernt befindet.

Somit ergab sich lt. Gutachten ein Verkehrswert wie folgt:

Anschaffungskosten	760.000,00 ATS
Abschlag 35 %	-266.000,00ATS
Verkehrswert	494.000,00 ATS

Dies entspricht einen Quadratmeterpreis von ATS 9.596,00!

Der Kaufpreis der gegenständlichen Wohnung betrug zum 30.11.1990 lt. Kaufvertrag brutto ATS 970.000,00 (darin enthalten Vorsteuern gem. § 12 Abs. 14 UStG in Höhe von ATS 113.400,00).

Nach Abzug des Grund und Bodens im Betrag von ATS 40.400,00 (von der Bp. geschätzt) verbleibt ein Kaufpreis für die Wohnung im Betrag von ATS 929.600,00, was bei einer Nutzfläche von 51,48 m² einen Quadratmeterpreis von ATS 18.057,00 entspricht.

Die Verkehrswertermittlung durch die Bp. erfolgte mit dem Vergleichswerteverfahren und ist im Detail der Beilage 4 zu entnehmen.“

In **Beilage .4** wird dazu erläuternd ausgeführt:

*Telef. Auskunft der Bew.Stelle des FA KP (FA 045) vom 23.06.2004:
(Koll. Hr. Sch#) – (siehe Fax vom 2.7.2004)*

*EZ 111 – Grundstücksfläche = 1.137 m²
Kauf Grund und Boden 1985 = ATS 400/m² (derzeitiger Kaufpreis = rd. ATS 700,00 – 800,00/m² !!!)
Fertigstellung der Ferienwohnhausanlage = 12/1987*

Kaufpreissammlung:

EZ 800: Verkäufe innerhalb der letzten 10 Jahre:

KV 11.9.1992 117/1.000 ATS 1.350.000,00

KV 10.6.1992 87/1.000 ATS 1.196.100,00

EZ 246: Nachbargrundstück

<i>KV 10.1.2003</i>	<i>2.507 m²</i>	<i>á 708,00</i>	<i>nur Grund+Boden</i>
---------------------	----------------------------	-----------------	------------------------

Kollege Sch# ist in der Nähe von H beheimatet; er bezeichnet H als Ort, wo die Landgrafen und Neureichen residieren; daher wenig Liegenschaftsveräußerungen, da die Baugründe für den Durchschnittsoberösterreicher unerschwinglich geworden sind!

EWAZ BBB Eigentumswohnung Top 302 = 89/1.000 Anteil EZ 111

Wohnnutzfläche = 51,48 m² (ohne Abstellraum 3,77 m² außerh. der Wohng.)

Kaufpreis lt. Kaufvertrag vom 30.11.1990 = ATS 970.000,00

Anschaffungskosten lt. Anlagenverzeichnis:

brutto	970.000,00	
VSt § 12 (14)	-113.400,00!	(ER wurde vorgelegt)
netto	856.600,00	

beachte: Grund und Boden wurden für die AfA-Basis nicht ausgeschieden!!!

Grundstücksfläche=1.137 m ²		89/1.000 = 101 m ²	
Anteil G+B =	101 m ²	á 400,00	40.400,00 wären auszuscheiden gewesen
AfA-Änderung =		808,00 p.a. = unbedeutend	

jedoch BW-Berichtigung lt. Bp:

BW 30.9.20001 lt. Erkl.	659.582,00	
Grund und Boden	- 40.400,00	
BW 30.9.2001 lt. Bp	619.182,00 !	= Auswirkung bei Aufgabegewinn

„3.) Gemeiner Wert PKWs

Die Bp. hat für die Ermittlung des gemeinen Wertes der PKWs Rover 820 Si und Land-Rover Discovery (insgesamt ATS 150.00,00) den entsprechenden Mittelwert lt. Eurotax herangezogen, wobei werterhöhende bzw. wertmindernde Faktoren im Zuge der Bp. mit der steuerlichen Vertretung ausführlichst erörtert wurden, weshalb bei der Bp. Berichtsverfassung von einer detaillierten Begründung Abstand genommen wurde.

In der Begründung wird der Ansatz des gemeinen Wertes im Betrag von insg.

ATS 70.000,00 begeht, wobei zu beachten ist, dass der gemeine Wert bei der Darstellung des Aufgabegewinnes mit ATS 100.000,00 erklärt wurde. Zur Untermauerung des Wertes von ATS 70.000,00 wurden der Berufung weitere, von der Fa. Ph GmbH am 8.4.2005 durchgeführte Gebrauchtwagenbewertungen der gegenständlichen PKWs beigelegt.

Die seitens der Bp. durchgeführte Ermittlung des gemeinen Wertes ist im Detail der Beilage ./5 zu entnehmen, wobei zu beachten ist, dass die Bp. eine nicht absetzbare Reparatur des Rover 820 Si vom 11.10.2001 in Höhe von ATS 22.100,00 werterhöhend kompensiert hat.“

In der **Beilage./5** wird der Entnahmewert der beiden PKWs wie folgt ermittelt:

	Zul. Dat.	AK	Gem. Wert lt. Erkl.	Gem. Wert lt. Bp	Teilwert lt. Hauptinventar
Rover 820 Si	05.02.1993	400.000,00	?	60.000,00	60.000,00
Land Rover Discovery	27.03.1992	440.244,00	?	90.000,00	66.036,00
			100.000,00	150.000,00	126.036,00

Laut Verhandlungsschrift über die Errichtung des Hauptinventars vom 2.5.2002 (!) werden die PKW's Rover 820 Si mit einem Teilwert von ATS 60.000,00 und der Landrover Discovery mit einem Teilwert von ATS 66.036,00 geführt.

Rover 820 Si

= 1994 cm³ Km- Laufleistung p.m. = 1200

Erstzul.: 5.2.1993

Km-Stand: rd. 250.000 Km per 9.8.2001

Soll-Km=	122.400	
Ist-Km=	250.000	

Mehr-Km=	127.600	$x 0,6 = 76,56\% \text{ Abschlag vom Mittelwert}$
----------	---------	---

Land Rover Discovery $= 2495 \text{ cm}^3 \text{ Km-Laufleistung p.m.} = 1630$

Erstzul.: 27.3.1992

Km-Stand: rd. 83.000 Km per 9.8.2001

Soll-Km=	182.560	
Ist-Km=	83.000	
Mehr-Km=	-99.560	$x 0,5 = 49,78\% \text{ Zuschlag zum Mittelwert}$

Gemeiner Wert lt. Bp.:

		Rover 820	Land Rover	Summe
<i>Wert lt. Eurotax Stand=4/2001:</i>	<i>Einkauf</i>	<i>83.000,00</i>	<i>111.000,00</i>	
	<i>Verkauf</i>	<i>49.000,00</i>	<i>70.000,00</i>	
	<i>Summe:</i>	<i>132.000,00</i>	<i>181.000,00</i>	
	<i>Mittelwert</i>	<i>66.000,00</i>	<i>90.500,00</i>	
<i>Mehr-Km-Abschlag</i>		<i>-50.500,00</i>		
<i>Minder-Km-Zuschlag</i>			<i>45.100,00</i>	
		<i>15.500,00</i>	<i>135.600,00</i>	
<i>Reparaturkosten 11.10.01</i>		<i>22.114,00</i>		
		<i>37.614,00</i>	<i>135.600,00</i>	<i>173.214,00</i>
Gemeiner Wert lt. Bp.		60.000,00	90.000,00	150.000,00
<i>Gemeiner Wert lt. Erkl.</i>		?	?	<i>100.000,00</i>
<i>Teilwert lt. Hauptinventar</i>		<i>60.000,00</i>	<i>66.036,00</i>	<i>126.036,00</i>

Ermittlung der **Km-Stände** für die PKW's Rover 820 u. Land Rover lt. den Rep.Rg. der Fa. Ph.

Rover 820	Erstzulassung: 5.2.1993	
28.01.2000	220.630	
14.04.2000	227.365	
26.05.2000	229.358	
02.08.2000	231.733	
05.12.2000	238.141	
18.01.2001	240.651	
09.02.2001	240.981	
29.05.2001	247.330	
11.10.2001	252.288	beachte: Vermerk auf Rg. = lt. Rep.auftrag v. 31.7.2001!
		KM-Leistung 2/1993 - 2/2000 = 220.000 km, d.h. rd. 31.400 km p.a.
		KM-Leistung 1-12/2000 = 20.000 Km, d.h. rd. 1.700 KM p.m.
		KM-Leistung 1-5/2001 = 7.000 KM, d.h. rd. 1.400 KM p.m.
		KM-Leistung 29.5.-31.7.2001 = 5.000 KM, d.h. rd. 2.500 KM p.m. nicht glaubwürdig

		<i>KM-Leistung 29.5.-11.10.2001 = 5.000 KM, d.h. rd. 1.150 KM p.m. in Anbetracht des Ablebens des Hr. DIR. am 9.8.01 eher glaubwürdig</i>
26.03.2002	253.690	<i>KM-Leistung 11.01.01-26.03.02 = 1.402 KM, d.h. rd 255 KM p.m.!</i>
<i>Beachte</i>	<i>Reparaturkosten ER 11.10.2001 = ATS 22.114,14!</i>	<i>= wurden als BA abgesetzt</i>
	<i>Die PKW's befinden sich ab dem Todestag im Privatvermögen (M); die Reparaturkosten vom Oktober 2001 wären daher nicht absetzbar; für betriebliche Fahrten wäre gegebenenfalls Km-Gelder geltend zu machen, sofern entsprechende Aufzeichnungen geführt werden;</i> <i>Keine Ausscheidung der BA durch die Bp, jedoch dafür Berücksichtigung bei der Ermittlung des gemeinen Wertes</i>	
Land Rover	<i>Erstzulassung: 27.3.1992</i>	
29.12.1999	78.712	1
11.01.2000	78.894	
11.04.2000	79.172	
27.11.2000	81.975	
12.03.2001	82.131	<i>KM-Leistung 3/1992 – 4/2000 = 79.000 KM, d.h. rd. 9.800 KM p.a.</i>
		<i>KM-Leistung 1-12/2000 = 3.000 KM, d.h. rd. 250 KM p.m.</i>

„4.) Gemeiner Wert – ohne USt

In Punkt 4. des Berufungsbegehrens wird ersucht, die gemeinen Werte des Bürogebäudes X-Gasse, die Eigentumswohnung H und die Einrichtung H als Nettowerte in Ansatz zu bringen. Aufgrund der geänderten Einkommensteuerrichtlinien 2000 – RZ 2591 lt. Wartungserlass vom 22.03.2005 beinhaltet der gemeine Wert keine USt.

Dem Prüfer ist eine Begründung dazu nicht geläufig, zumal auch der UFS Feldkirch in seiner Entscheidung GZ RV/0178-F/03 vom 5.4.2004 und GZ RV/0271-F/03 vom 7.5.2004 ausgeführt hat, dass bei der Ermittlung des gemeinen Wertes sowohl die Handelsstufe als auch die Unternehmereigenschaft in den persönlichen Bereich des Abgabepflichtigen fällt, und somit die Wertermittlung einschließlich Umsatzsteuer zu erfolgen hat!"

Diese von Seiten der Bp. ergangene Replik wurde der Bw. zur Kenntnisnahme übermittelt.

Mit Eingabe vom 31.1.2006 sprach sich die Bw. gegen die in besagter Stellungnahme angeführten Erwägungen aus. Gleichzeitig brachte diese vor, dass das Finanzamt weder auf die vorliegenden Gutachten noch auf den notariell beurkundeten Superädifikatsvertrag bzw. die Gebrauchtwagenbewertungen eingegangen sei. Ebenso habe das Finanzamt die Argumentation, dass hinsichtlich der Eigentumswohnung H in den letzten zehn Jahren keinerlei Erhaltungs- und Sanierungsmaßnahmen durchgeführt worden seien sowie dass Umbauarbeiten der früher als Bürogebäude genutzten Wohnung nicht sach- und fachgerecht ausgeführt worden seien, in keiner Weise Rechnung getragen.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Im Zuge eines am 3.4.2007 gem. § 182 BAO abgeführten Ortsaugenscheines wurde das Objekt X-Gasse vom Referenten des UFS in Augenschein genommen. Gleichzeitig wurde festgehalten, dass das Objekt zentral in XX situiert sei und vom Zentrum aus zu Fuß in etwa 15 Minuten zu erreichen sei. Das Objekt weise vier Geschosse auf und sei derzeit zur Gänze vermietet. Frau E gab über Befragen an, dass die Festhaltungen des Prüfungsorganes, wonach der gesamte Mieterlöse ca. ATS 38.000,00 im Monat betrage, richtig sein dürfte.

Im Zuge eines am 26.4.2007 abgeführten Erörterungsgespräches nach § 279 Abs. 3 BAO gab die steuerliche Vertretung zu Protokoll, dass der Weg über ein Superädifikat aus dem Grunde gewählt worden sei, da sich E am Bürogebäude ihres Gatten, welches dieser im Mai 1991 zu errichten begann unter keinen Umständen beteiligen haben wollen. Eine derartige Konstruktion sei absolut üblich und werde auch von Leasinggesellschaften gewählt. Die Mietvertragsdauer von 25 Jahren sei aus dem Grunde gewählt worden, da im Zeitpunkt des Abschlusses des Bestandsvertrages nicht bekannt gewesen sei, was mit dem Gebäude anlässlich der Pensionierung von DI IR zu geschehen habe. Zur Eigentumswohnung in H gab die steuerliche Vertretung zu Protokoll, dass DI IR aufgrund einer Ausweitung seiner Auftragslage in Oberösterreich, im Jahre 1997 damit begonnen habe, sich in diesem Bundesland nach einer entsprechenden Eigentumswohnung umzusehen. Über Vermittlung eines Bekannten erwarb DI IR die nämliche Eigentumswohnung in H um einen - aus heutiger Sicht - vermutlich überhöhten Kaufpreis. Die gegenständliche Wohnung sei im Zeitpunkt des Erwerbes in einem desolaten Zustand gewesen.

Mit Datum 11.5.2007 wurde der Gutachter, J NN, als Zeuge einvernommen. Vorgehalten wurde ihm ein Aktenvermerk des Betriebsprüfers V vom 13.7.2004, in welchem dieser Nachstehendes festhält:

*„Besprechung mit Sachverständigen Hrn. NN um 09.00 Uhr im FA Villach im Beisein von Kollegen Sa;
Befragung des Sachverständigen im Hinblick auf die äußerst niedrigen Verkehrswerte der Objekte X-Gasse und H; Auskunft des Sachverständigen: Beauftragung erfolgte vom Gerichtskommissär Dr. Xy, zur Ermittlung stand daher ein Wert der auch bei Zerschlagung der Erbschaft (bei Streitigkeit der Erben) jedenfalls zu erzielen ist; d.h. im Falle einer Versteigerung zumindest der halbe Schätzwert!; der tatsächliche Wert wird wohl höher sein.“*

Der Zeuge gab dazu an, dass dieser Aktenvermerk bis auf den letzten Halbsatz („d.h. im Falle einer Versteigerung zumindest der halbe Schätzwert!“) authentisch sei. Ergänzend führte dieser an, dass im Falle einer gerichtlichen Versteigerung des Objektes X-Gasse im Jahr 2001 seiner Meinung nach, ein Erlös zwischen ATS 3,0 Mil. und ATS 3,5 Mil. zu erzielen gewesen wäre.

Der Zeuge führte in Bezug auf sein Gutachten betreffend die Liegenschaft in XX aus, dass es sich bei dem im Punkt 9.5 in Ansatz gebrachten Herstellungskosten nach m^3 um Erfahrungswerte handle. Die wirtschaftliche Abwertung in Höhe von 20% finde ihre Begründung in der Tatsache, dass die Liegenschaft hauptsächlich nach eigenen Ideen des Gestalters errichtet worden sei. Der ausgewiesenen Satz beruhe auf seiner Erfahrung als Sachverständiger; eine diesbezügliche Tabelle, etwa nach Ross-Brachmann, sei nicht vorliegend.

Zur vorgenommenen Ertragswertberechnung (Punkt 9.8 des Gutachtens) gab der Zeuge an, dass die von ihm in Ansatz gebrachten Mietsätze auf Erfahrungswerte beruhen würden, welche sich insbesondere aufgrund der Beschaffenheit des Objektes bzw. seiner Lage ergeben. Gleichso würden die in Ansatz gebrachten Betriebskosten im Ausmaß von 25% Erfahrungswerte darstellen, wiewohl die vom Betriebsprüfer in Ansatz gebrachten 15% an Betriebskosten ebenfalls vertretbar seien, zumal es auf die vertragliche Gestaltung ankomme, wer in concreto die einzelnen Betriebskosten zu tragen habe. Der in seinem Gutachten ange setzte Nutzungswert von 30 Jahren sei damit zu begründen, dass nach Ablauf einer derartigen Zeitspanne ein Gebäude dieser Art in der Regel nicht mehr vermietbar sei, zumal sämtliche Elektro- und Wasserinstallationen, Böden sowie Fenster auszutauschen seien. Die Substanz des Gebäudes sei allerdings nach 30 Jahren sehr wohl noch nutzbar. Die Gewichtung Substanzwert-Ertragswert wurde vom Zeugen damit begründet, dass beim Objekt X-Gasse 1 sowohl Elemente eines Zweckbaues als auch solche vorhanden seien, die das Haus in einer großzügigen und aufwändigen Bauweise erscheinen ließen. Heute würde sich der Verkehrswert des nämlichen Gebäudes unter Berücksichtigung der Marktlage auf ca. ATS 4,6 Mil. belaufen. Zur Eigentumswohnung H gab der Zeuge bekannt, dass er bei der seinerzeitigen Gutachtenserstellung sich an Ort und Stelle kundig gemacht habe und dabei sowohl bei der Gemeinde als auch bei Makler vorstellig geworden sei. Der seinerzeitige Kaufpreis in Höhe von ATS 970.000,00 könne als angemessen bezeichnet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Entnahmewert Betriebsgebäude XX

Werden die einzelnen dem Betrieb gewidmeten Wirtschaftsgüter im Rahmen der Aufgabe des Betriebes veräußert, so sind die Veräußerungserlöse anzusetzen. Werden die Wirtschaftsgüter nicht veräußert, so ist der gemeine Wert im Zeitpunkt ihrer Überführung ins Privatvermögen anzusetzen (§ 24 Abs. 3 EStG 1988).

Gemäß § 10 Abs. 2 BewG 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 bleiben allerdings außer Betracht.

Der gemeine Wert korrespondiert nicht in allen Fällen mit dem sog. „Verkehrswert“, zumal letzterer auch besondere, ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse umfassen kann (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-HB, § 6 Tz 98, sowie die do. angeführte Literatur). Generell gilt, dass die den gemeinen Wert bestimmende Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes vor allem durch seine Ausstattung, seine Ausführung, seine Wertbeständigkeit, seine Lage, sein Alter, seine Bauweise (insb. bei Gebäuden), seinen technischen Standard, seine Größe, seinen Umfang ua. beeinflusst wird.

Bei Ermittlung des gemeinen Wertes ist objektiv festzustellen, welcher Wert dem zu bewertenden Wirtschaftsgut ganz allgemein vom Standpunkt der an einem Erwerb Interessierten beizulegen ist. Es kann also die Zulässigkeit der Bewertung eines Wirtschaftsgutes nicht davon abhängen, ob dieses Wirtschaftsgut einmal verkauft werden wird, sondern nur, ob es an sich verkauft oder auf sonstige Weise wirtschaftlich verwertet werden kann.

Im gegenständlichen Fall liegen in Bezug auf das Bürohaus „X-Gasse 1“ drei Expertisen zum Entnahmewert vor. Aufgabe des erkennenden Senates ist es, sich mit den einzelnen Gutachten auseinanderzusetzen und zu erforschen, welches dieser den wahren Wert des Gebäudes im Zeitpunkt des Ablebens des Erblassers DI IR (9. August 2001) am ehesten entspricht.

Unstrittig ist, dass an Herstellungskosten des in den Jahren 1990/91 errichteten Gebäudes ein Betrag von insgesamt S 9.328.175,- (brutto) anfiel (entspricht € 677.905,-).

Während die beiden Sachverständigen NN und Ing. AH bei der Ermittlung des Gebäudesachwertes von geschätzten Kubaturwerten ausgehen, orientiert sich das Schätzungsgutachten der Betriebsprüfung an Wertansätzen, welche vom Arbeitskreis des Landesverbandes der Gebäudesachverständigen von Kärnten und Steiermark ermittelt und veröffentlicht wurden. Der von Seiten der Betriebsprüfung im Rahmen des Sachwertverfahrens ermittelte Gebäudeneubauwert beläuft sich auf rd. S 8.515.000,- und weicht somit von den seinerzeitigen tatsächlichen Baukosten um lediglich S 800.000,- ab. Führt man sich vor Augen, dass die persönliche Note, die der Bauherr DI R. dem Gebäude verliehen hat (vgl. etwa die Ausgestaltung der Außenfassade mit Gesimsen; Dachgaupen, etc.), wohl die Baukosten, nicht jedoch den Marktwert wesentlich erhöht hat, so lässt sich diese Differenz schlüssig erklären. Dies selbst dann, wenn man die gestiegenen Baukosten – zwischen 1991 und 2001 stieg der Baupreisindex um rd. 28 Prozentpunkte an – vermindert um eine anzu-setzende Gebäude-AfA ins Kalkül zieht und ebenfalls mitberücksichtigt.

Die von den beiden Sachverständigen NN und Ing. AH festgestellten Sachwerte überzeugen indes nicht, liegen doch die ermittelten Neubaukosten eklatant unter den tatsächlich angefallenen Herstellungskosten. Der erkennende Senat hält es grundsätzlich für unwahrscheinlich, dass ein in Ziegelbauweise errichtetes Gebäude nach einer Zeitspanne von lediglich elf Jahren einen derartigen Preisverfall erleide, wie ihn die beiden angeführten Gutachter konstatieren. Der vom Sachverständigen NN in Ansatz gebrachte Pauschalabschlag in Höhe von 20% für „wirtschaftliche Abwertung“ erweist sich für den erkennenden Senat als nicht nachvollziehbar, zumal die diesbezüglich genannten Korrekturfaktoren wie „schwere Vermietbarkeit etc.“ im Rahmen der Ermittlung des Gebäudesachwertes keinen Platz haben. Derartige Aspekte sind allenfalls bei der Ausmittelung des Ertragswertes zu berücksichtigen.

Allgemein bleibt aber festzuhalten, dass die vom Gutachter NN angestellten Überlegungen zur Verkehrswertermittlung im Rahmen des Verlassenschaftsverfahrens durchaus sachgerecht und geboten sein mögen – zu ermitteln galt in diesem Verfahren ein Wert, der bei Zerschlagung der Erbschaft jedenfalls zu erzielen wäre – für die Ermittlung des gemeinen Wertes (=Entnahmewert) als steuerlicher Wertansatz aber erweisen sich manche der gutachtlichen Erwägungen (Pauschalabschlag, Ansatz des Neubauwertes) als nicht zielführend bzw. geeignet.

Der Privatgutachter Ing. AH bringt bei Ermittlung des Sachwertes vom Neubauwert (S 7,066.612,-) gar einen Bewertungsabschlag von 40% in Abzug. Begründet wurde diese Wertminderung mit einer sich aus dem Superädifikatsvertrag ergebenden Gebäudelebensdauer von 25 Jahren. Ein derartiges Kalkül erweist sich allerdings für steuerliche Zwecke bereits aufgrund des § 10 Abs. 2 BewG als unzulässig, zumal nach dieser Bestimmung bei der Ermittlung des gemeinen Wertes ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse außer Betracht zu bleiben haben. Dass ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden errichtet wird, ist an sich nicht ungewöhnlich; Ungewöhnlich ist allerdings die hier vorliegenden Vertragslage, welche beinhaltet, dass es die Grundeigentümerin E. R. in der Hand hat, nach Ablauf der bedungenen Vertragsdauer von 25 Jahren entweder den –entschädigungslosen – Abbruch des Gebäudes und die Herstellung des vorigen Zustandes zu verlangen, oder aber gegen Zahlung einer Abschlagszahlung in Höhe des Zeitwertes die Übertragung des Gebäudes in ihr Eigentum zu fordern. Eine derartige Vereinbarung ist zwischen Fremden absolut unüblich. Kein vernünftiger Bauherr, der sein Gebäude als Superädifikat errichtet, würde dem Grundeigentümer (Vermieter) ein derartiges Gestaltungsrecht einräumen; Insbesondere dann nicht, wenn – wie im vorliegenden Fall – das Gebäude bei einem Investitionsvolumen von nahezu S 10.000.000,- in Massivbauweise errichtet wurde, sodass die wirtschaftliche und technische Nutzungsdauer des Bauwerkes die vertragsmäßig begründete Nutzungsdauer von Grund und Boden um ein Vielfaches überschreitet. Der seitens der steuerlichen Vertretung ins

Treffen geführte Einwand, wonach insbesondere in der Leasingbranche das Erbauen eines Gebäudes auf Superädifikatsbasis ein durchaus üblicher Vorgang sei, verfängt nicht. Es ist dem Senat in diesem Zusammenhang wohl bekannt, dass sich die im Bereich des Objektleasings tätigen Leasinggesellschaften vom Grundeigentümer eine unkündbare Grundmietzeit von zumindest 40 Jahren einräumen lassen, sodass die Dauer des Bestandverhältnisses in Bezug auf das Baugrundstück und die wirtschaftliche bzw. technische Nutzungsdauer der darauf zumeist in Leichtbauweise errichteten Büro- bzw. Geschäftsgebäude (Leasinggut) sich in aller Regel decken.

Die mangelnde Fremdüblichkeit der hier vorliegenden Vertragsgestaltung wird zudem verstärkt durch den Umstand, dass die Parzelle EZ 11 GB 777 XX, auf welcher das nunmehr strittige Gebäude errichtet wurde, ursprünglich im Hälfteneigentum der Ehegatten R. stand. Erst mit Kaufvertrag vom 11. Mai 1990 veräußerte DI IR seinen Hälftanteil an der besagten Liegenschaft an seine Ehegattin um einen Kaufpreis in Höhe von S 529.822,50. In dem mit Notariatsakt vom 22. Mai 1990 abgeschlossenen Bestand- und Superädifikatsvertrag nahm DI R. das angeführte Grundstück um einen Mietzins von monatlich S 10.000,- (wertgesichert) von seiner Gattin in Bestand, um darauf das nunmehr berufungsgegenständliche Bauwerk zu errichten. Die von der Amtspartei diesbezüglich in Beilage 1 angestellten Überlegungen zur mangelnden Fremdüblichkeit sind nachvollziehbar und überzeugen.

Was die Ermittlung des Ertragswertes anbelangt, so stellt die Betriebsprüfung auf die faktischen Verhältnisse ab und bringt die tatsächlich erzielten Mieterträge in Ansatz. Auch diesbezüglich folgt der UFS der seitens der Amtspartei durchgeführten Ertragswertausmittelung, da diese auf tatsächliche Gegebenheiten abstellt. Der Ansatz fiktiver Mieteinnahmen erweist sich in diesem Zusammenhang schlichtweg als realitätsferner.

Der erkennende Senat gewichtet allerdings das Verhältnis von Sachwert zu Ertragswert nicht wie die Betriebsprüfung zu gleichen Teilen, sondern erachtet ein Verhältnis von 1:2 als angemessen und sachgerecht. Dem Ertragswert wird aus dem Grunde mehr an Bedeutung beigemessen, da eine Liegenschaft der vorliegenden Art letztendlich nur so viel wert ist, als Nutzen daraus gezogen werden kann.

Es ergibt sich daher unter Berücksichtigung des Umstandes, dass – entgegen der vom Finanzamt vertretenen Rechtsansicht – nach verwaltungsgerichtlicher Judikatur bei Ermittlung des gemeinen Wertes grundsätzlich Nettowerte anzusetzen sind (siehe VwGH 25.10.2006, 2004/15/0093), nachstehenden Rechenoperation (Beträge in öS):

Verkehrswert nach Sachwertverfahren lt Bp	10.196.000,-
---	--------------

Verkehrswert nach Ertragswertverfahren lt Bp	6.607.000,-
--	-------------

$$[(10.196.000,-) + 2 \times (6.607.000,-)] / 3 = 7.803.333,-$$

7.803.333,-	Durchschnitt Sach-/Ertragswert gewichtet
- 1.782.000,--	abzüglich Grund und Boden
6.021.333,-	Verkehrswert Liegenschaft brutto
5.017.777,-	Verkehrswert netto
5.017.000,- (€ 364.607,56)	Verkehrswert netto gerundet

2) Entnahmewert ETW H

Tatsache ist, dass die Gesellschafterin I als Verkäuferin die in Streit stehende Eigentumswohnung mit Kaufvereinbarung vom 15.3.2004 an F als Erwerber um einen Kaufpreis in Höhe von € 80.000,- veräußert hat. Von der angeführten Kaufsumme entfielen laut Kaufvertrag € 5.000,- auf das Inventar.

Fakt ist zudem, dass die besagte Eigentumswohnung vom Erblasser im November 1990 zu einem Kaufpreis von S 970.000,- (rd. € 70.500,-) erworben wurde.

Der als Zeuge einvernommen Sachverständige NN gab an, dass der seinerzeitige Kaufpreis von S 970.000,- als angemessen bezeichnet werden kann. Derselbe Sachverständige begründete den in seinem Gutachten ausgewiesenen Abschlag von 35% ua. mit dem Hinweis, dass die Wohnung lediglich mit einer Elektroheizung ausgestattet und zudem im Erdgeschoss situiert sei. Diese Gründe, die einen Bewertungsabschlag rechtfertigen sollen, überzeugen nicht. Nämliche existierten bereits im Zeitpunkt des Erwerbes der Wohnung durch DI R. und fanden somit offenbar auch in dem als „nicht überhöht“ bezeichneten Kaufpreis der Liegenschaft Berücksichtigung.

Die vom Sachverständigen angestellte Betrachtung mag im Rahmen des Verlassenschaftsverfahrens für die Ermittlung des Zerschlagungswertes durchaus berechtigt sein, bei der Feststellung des gemeinen Wertes für steuerliche Belange ist sie allerdings verfehlt.

Festzuhalten bleibt weiters, dass sich keinerlei Indizien dahingehend finden, dass der Erwerber der Eigentumswohnung, F, diese im März 2004 zu einem überhöhten Kaufpreis erworben hätte. Angemerkt wird, dass der Baupreisindex 1990 (für Wohnungs- und Siedlungsbau) im 1. Quartal 2004 135,2 Prozentpunkte betragen hat, wohingegen dieser sich im 3. Quartal 2001 auf 130,4 Prozentpunkte belief. Unter Zugrundlegung dieser Indexpunkte würde sich

der rückgerechnete Kaufpreis des nämlichen Objektes im 3. Quartal 2001 auf € 77.160,- (bzw. € 72.340,- ohne Inventar) belaufen.

Der UFS folgt der seitens der Betriebsprüfung vorgenommenen und in Anlage 3 ausgewiesenen Ermittlung des gemeinen Wertes, adaptiert diese jedoch wie folgt:

Anschaffungskosten lt Anlageverz. 1990	970.000,-	
VSt § 12 (14) UStG	-113.400,-	
Anschaffungskosten netto	856.600,-	
Grund und Boden S 40.400,-		
Anschaffungskosten netto ohne GuB	816.200,-	
Verkehrswertermittlung 30.9.2001		
Baupreisindex für Hochbau (Wohnhaus und Siedlungsbau insgesamt) (URL: http://www.statistik.at/Indexrechner/Controller)		
4. Quartal 1990	102,0	
3. Quartal 2001	130,4	
	Steigerung 27,84%	
Anschaffungskosten netto ohne GuB	816.200,-	
BPI-Steigerung	227.230,-	
Neuherstellungswert	1.043.430,-	
AfA : ND:67 Jahre; bisher 11Jahre; ds. 16,42%	- 171.331,-	
	872.098,-	
Verkehrswert 3.Quartal/2001 gerundet	872.000,- (€ 63.372,-)	

3. Entnahmewert PKWs

Fakt ist, dass im Verlassenschaftsverfahren (vgl. bezughabende Verhandlungsschrift) die (Teil)Werte der beiden PKWs laut Hauptinventar mit S 60.000,- (Rover 820Si) und S 66.036,- (Landrover Discovery) ausgewiesen wurden.

Die Bw. bezifferte vorerst den gemeinen Wert der beiden PKWs mit insgesamt S 100.000,-, kürzte diesen aber im Rahmen der Berufung auf S 70.000,- und zwar mit der Begründung, dass der Gesamtzustand der Fahrzeuge schlecht sei. Bei der Fahrzeugschätzung seien Schäden wie Korrosion, abgefahrenen Reifen, leichte Motorundichtheit, udgl. zu berücksichtigen. Der Gesamtwert der Fahrzeuge beliefe sich laut Eurotax-Liste (Händlereinkauf) auf S 112.000,-. Dieser Betrag, der für mängelfreie Fahrzeuge gelte, setze sich zusammen wie folgt:

Rover 820 Si (rd. 252.000 km) Mehrkilometer 127.000 * 0,6 = 76,2%	S 45.000,- - S 34.300,- S 10.700,-
Landrover Discovery Tdi (rd. 83.000 km)	S 66.000,-

Minderkilometer 106.000 *0,5 = 53%	+S 35.000,- S 101.000,-
------------------------------------	-----------------------------------

Im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens brachte die Bw. eine seitens des Autohauses Ph GmbH, Vertragshändler für die Automarken U, Rover und W in XX, verfasste Gebrauchtwagenbewertung zur Vorlage, in welcher der Zeitwert der beiden Fahrzeuge mit S 9.296,32 (Rover 820 Si) und S 95.181,- (Landrover Discovery) ausgewiesen wurde. In dieser Fahrzeuggbewertung wurde auch dargelegt, dass für den Rover 820 Si zudem mit Reparaturkosten (Ausbesserungsarbeiten betreffend Roststellen am linken Kotflügel, Motorhaube und Dach) in Höhe von S 9.621,- zu rechnen sei. Für Reparaturen am Landrover Discovery (Hecktüre, Seitenwände) würden ebenfalls Kosten, und zwar in Höhe von S 26.000,-, anfallen. Damit belaufe sich der faktische Zeitwert dieses Fahrzeuges im Zeitpunkt des Erbanfalles auf S 69.181,-.

Weiters legte die Bw. eine von M an das Autohaus Ph GmbH ausgestellte Rechnung vom 5. August 2002 vor, aus welcher zu entnehmen ist, dass dieser den PKW Rover 820 Si an das besagte Autohaus um einen Kaufpreis in Höhe von S 5.999,- verkauft habe.

Der erkennende Senat stellt fest, dass die von der Händlerin Ph GmbH in Ansatz gebrachte Gebrauchtwagenbewertung sich ausschließlich auf die Händlereinkaufspreise laut Eurotax Liste stützt und aus diesem Grunde zur Ausmittlung des gemeinen Wertes weniger geeignet erscheint als die seitens des Prüfers dargestellten Durchschnittswerte von Händlereinkaufs- und Händlerverkaufspreisen.

Als gemeiner Wert erweisen sich sohin nachstehende Wertansätze als sachgerecht:

	Rover 820 Si	Land Rover
Mittelwert lt Bp	66.000,-	90.500,-
Mehr Km-Abschlag	-50.500,-	
Minder Km- Zuschlag		45.100,-
Summe	15.500,-	135.600,-
Minderung wg Reparaturen lt Bp.		45.600,-
Gemeiner Wert	15.500,-	90.000,-

Der UFS folgt somit im Wesentlichen den durch die Bp ermittelten Wertansätzen. Ein Abschlag wegen durchzuführender Reparaturen aufgrund Korrosionsschäden wird beim Rover 820 Si nicht in Ansatz gebracht, da bei einem Fahrzeug dieses Baujahres bzw. dieser Kilometerleistung Rostschäden erfahrungsgemäß auftreten und daher bereits im Eurotax-Wert berücksichtigt sind. Eine Behebung dieser Mängel führt jedenfalls zu keiner Wertsteigerung im Ausmaß der anfallenden Reparaturkosten.

Der Entnahmewert der beiden PKWs beläuft sich somit in Summe auf S 105.500,-.

4. Einrichtung ETW H

Die Bp schätzte den gemeinen Wert der Einrichtungsgegenstände mit S 30.000,- (brutto).

Die Bw. wenden ein, dass der gemeine Wert ein Nettowert sei und keine Umsatzsteuer beinhalte.

In Ansehung des Erkenntnisses des VwGH vom 25.10.2006, 2004/15/0093, kommt diesem Begehrn Berechtigung zu und wird sohin der Entnahmewert der Einrichtungsgegenstände mit S 25.000,- (netto) in Ansatz gebracht.

Ausgehend vom angefochtenen Bescheid ergeben sich aufgrund der vorliegenden Berufungsentscheidung nachstehende Änderungen in Bezug auf den bisher (vom FA ermittelten) Veräußerungsgewinn:

Lit. z.Tz 4 Bp-Bericht	Veräußerungsgewinn lt FA		4.077.856,-
lit. b)	Gem. Wert Bürogebäude Villach		
	- FA	- 6.620.000,-	
	+ BE Pkt. 1	+ 5.017.000,-	- 1.603.000,-
lit. c)	Gem. Wert ETW		
	- FA	- 1.046.000, -	
	+ BE Pkt. 2	+ 872.000,-	- 174.000,-
lit. e)	Gem. Wert Einrichtung		
	- FA	- 30.000,-	
	+ BE Pkt. 4	+ 25.000,-	- 5.000,-
lit. f)	Gem. Wert PKW		
	- FA	- 150.000,-	
	+ BE Pkt. 3	+ 105.000,-	- 45.000,-
Veräußerungsgewinn laut Berufungsentscheidung			2.250.856,- (€ 163.579,65)

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit belaufen sich demnach unter Zugrundelegung der übrigen – unbestrittenen – Einkunftssteile (Laufender Verlust S 1.061.508,-, Übergangsgewinn S 640.409,-) auf insgesamt 1.829.757,- (€ 132.976,52) und werden gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert wie folgt festgestellt:

Eink. aus selbständiger Arbeit		€ 132.976,52 (S 1.829.757,-)
In den Einkünften sind enthalten: Veräußerungsgewinn- und Aufgabegewinne		€ 132.976,52 (S 1.829.757,-)

Anteil E. R.		€ 44.325,50 (S 609.918,88)
darin enthaltener Veräußerungs-/Aufgabegewinn		€ 44.325,50 (S 609.918,88)
Anteil M		€ 44.325,50 (S 609.918,88)
darin enthaltener Veräußerungs-/Aufgabegewinn		€ 44.325,50 (S 609.918,88)
Anteil I		€ 44.325,50 (S 610.085,65)
darin enthaltener Veräußerungs-/Aufgabegewinn		€ 44.325,50 (S 609.918,88)

Klagenfurt, am 4. Februar 2008