

GZ. RV/0271-F/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZam 6. Mai 2004 über die Berufung des Bw./Bf., vertreten durch Mag. Dr. F. Anton Schertler, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch Mag. Erich Lochmann, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 nach in Feldkirch durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

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

Anlässlich der Betriebsaufgabe zum 28. Februar 2002 hat der Berufungsführer das Betriebsgebäude und die Garage in EZ 1046 GB S in sein Privatvermögen entnommen. In einem Sachverständigengutachten wurde der Verkehrswert des Betriebsgebäudes ohne

Grundanteil zum 28.2.2002 ohne Umsatzsteuer auf 16.000,00 € und der Verkehrswert der Garage ohne Grundanteil zum 28.2.2002 ohne Umsatzsteuer auf 45.000,00 € geschätzt.

Der Berufungsführer hat ab März 2002 das Betriebsgebäude und die Garage um 1.000,00 € pro Monat vermietet. Als Afa-Bemessungsgrundlage wurde vom Berufungsführer für das Betriebsgebäude 16.000,00 € und für die Garage 45.000,00 € angesetzt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 17. Juli 2003 wurde dem Berufungsführer Einkommensteuer in Höhe von 5.253,34 € vorgeschrieben. Bei der Berechnung der Einkommensteuer hat das Finanzamt Bregenz dem Wert der entnommenen Gebäude die Umsatzsteuer sowohl bei der Berechnung des Veräußerungsgewinnes als auch bei der Berechnung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinzugerechnet.

In der Berufung vom 24. Juli 2003 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor, dass er das bei der Betriebsaufgabe entnommene Gebäude und die Garage vermietet habe, womit diese weiterhin der Umsatzsteuer unterworfen seien. Aus diesem Grund stelle die Umsatzsteuer keinen Kostenfaktor dar und sei bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes von den Nettobeträgen laut Schätzgutachten auszugehen. Er verrechne die Miete zuzüglich 20% USt und führe diese an das Finanzamt ab.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsverfahrensentscheidung vom 12.8.2003 im Wesentlichen aus folgenden Gründen abgewiesen:

Die im Rahmen einer Betriebsaufgabe ins Privatvermögen übernommenen Wirtschaftsgüter seien mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Der gemeine Wert sei ein Verkaufswert. Die Schätzung des Sachverständigen sei eine Schätzung ohne Umsatzsteuer. Der Wert der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr im konkreten Fall (Gebäude) zu erzielen wäre, sei immer ein Wert einschließlich Umsatzsteuer. Daher sei dem ermittelten Nettowert die Umsatzsteuer hinzugerechnet worden. Ob der Berufungsführer wie in der Berufung angeführt nach erfolgter Betriebsaufgabe umsatzsteuerpflichtige Umsätze tätige, habe auf den gemeinen Wert als den möglichen erzielbaren Kaufpreis keinen Einfluss.

Im Vorlageantrag vom 10.9.2003 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen ergänzend vor:

Die Umsatzsteuer sei zwischen Unternehmern im Sinne des UStG immer ein Durchlaufposten und kein Kosten- bzw. Erlösfaktor. Beim Preis gemäß § 10 BewG, der bei einer Veräußerung zu erzielen wäre, könne es sich nur um den Wert ohne Umsatzsteuer handeln, wenn die Geschäftspartner Unternehmer im Sinne des UStG sind. Im vorliegenden Fall seien die

Gebäude in der Unternehmensphäre des UStG verblieben. Es sei somit vom Wert ohne Umsatzsteuer auszugehen. Weiters halte die Beurteilung des Sachverhaltes durch die Abgabenbehörde erster Instanz einem Fremdvergleich nicht stand, da es nicht sein könne, dass bei Verkauf des Gebäudes an einen Fremden für Vermietungszwecke ein anderer Veräußerungserlös erzielt werde, als bei der Überführung ins Privatvermögen mit anschließender Vermietung.

Der Senat hat erwogen:

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 erster und zweiter Satz EStG).

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 sind nicht zu berücksichtigen. Das Gesetz geht bei der Ermittlung des gemeinen Wertes eines Wirtschaftsgutes nicht von tatsächlich erzielten Preisen aus, sondern leitet den gemeinen Wert aus dem Preis ab, der nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes erzielbar wäre. Unter Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu verstehen, die dem zu bewertenden Wirtschaftsgut arteigen sind. Bei einem Gebäude sind dies die Lage, das Alter, der Bauzustand und die Verwendungsmöglichkeit.

Der gemeine Wert, bei dem es sich um eine fiktive Größe handelt, ist nach objektiven Gesichtspunkten zu bestimmen und es kommt diesbezüglich auf die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr angewandten Handelspreise an. Im Erkenntnis vom 27. April 2000, ZI. 99/16/0249 wurde vom VwGH insbesondere betont, dass es sich beim gemeinen Wert nicht um den Preis handle, den der Bereicherte selbst bei der Veräußerung der erhaltenen Ware im gewöhnlichen, "nicht-kommerziellen" Geschäftsverkehr erzielen kann. In seinem Erkenntnis vom 18. März 1997, ZI. 96/14/0075, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass es grundsätzlich als schlüssiger und denkfolgerichtiger Schätzungs vorgang anzusehen ist, wenn bei Ermittlung des gemeinen Wertes eines Kfz vom Listenpreis ausgegangen wird. Bei der Veräußerung eines noch nicht zum Verkehr zugelassenen Neuwagens werde man sich aber im Wesentlichen am Listenpreis orientieren und Abzüge für die üblichen Neuwagenrabatte vornehmen können. Der Listenpreis ist ein

Preis inklusive Umsatzsteuer. Gemäß § 5 Abs. 2 NoVAG ist die Abgabe in allen nicht von § 5 Abs. 1 NoVAG umfassten Fällen nach dem ohne Umsatzsteuerkomponente ermittelten gemeinen Wert des Kraftfahrzeuges zu bemessen. Der Gesetzgeber hätte die Formulierung "ohne Umsatzsteuerkomponente" nicht verwendet, wenn der gemeine Wert die Umsatzsteuer nicht umfassen würde. Im gegenständlichen Fall hat der Sachverständige den Neuwert inkl. anteilige Baunebenkosten (Honorare für die Architektenplanung, Statik, Sonderplanungen, Baukoordination, technische und kaufmännische Bauaufsicht) ohne die gesetzliche Umsatzsteuer von derzeit 20% berechnet. Auch bei der Ermittlung des Ertragswertes hat der Sachverständige mit Nettowerten gerechnet. Der Sachverständige hat daher den gemeinen Wert ohne Umsatzsteuer berechnet. Da aber ein fremder Käufer für die gegenständlichen Gebäude einen Preis bezahlen hätte müssen, aus dem die Umsatzsteuer nicht herausgerechnet worden wäre, ist im gegenständlichen Fall die vom Sachverständigen herausgerechnete Umsatzsteuer für die Berechnung des gemeinen Wertes wiederum hinzuzurechnen.

Dem Vorbringen des Berufungsführers, dass die Umsatzsteuer zwischen Unternehmern im Sinne des UStG immer ein Durchlaufposten sei und daher der gemeine Wert immer nur ein Wert ohne Umsatzsteuer sei, kann nicht gefolgt werden, da der gemeine Wert im Gegensatz zum Teilwert ein ohne Rücksicht auf die Zugehörigkeit zu einem Unternehmen ermittelter Wert ist. So ist bei der Betriebsaufgabe im Gegensatz zur Betriebsveräußerung kein Firmenwert zu ermitteln. Zudem gibt es nicht mehrere gemeine Werte, sondern nur einen gemeinen Wert, unabhängig davon ob der Erwerber Endverbraucher oder Unternehmer im Sinne des UStG ist. Der gemeine Wert ist somit unabhängig von der Handelsstufe. Schließlich ist der Berufungsführer noch darauf aufmerksam zu machen, dass persönliche Verhältnisse, zu denen auch die Unternehmereigenschaft iSd UStG gehört, bei der Ermittlung des gemeinen Wertes nicht zu berücksichtigen sind.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, 7. Mai 2004