

TE Vwgh Erkenntnis 2015/9/16 Ro 2014/13/0008

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 16.09.2015

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §166;

EStG 1988 §30 Abs1 Z1 lita;

EStG 1988 §30 Abs2 Z1;

EStG 1988 §30 Abs4;

1. BAO § 166 heute

2. BAO § 166 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 30 heute

2. EStG 1988 § 30 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026

3. EStG 1988 § 30 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

4. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025

5. EStG 1988 § 30 gültig von 01.09.2023 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

6. EStG 1988 § 30 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

7. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

8. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

9. EStG 1988 § 30 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

10. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

11. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

12. EStG 1988 § 30 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

13. EStG 1988 § 30 gültig von 30.12.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

14. EStG 1988 § 30 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

15. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

16. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012

17. EStG 1988 § 30 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

18. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008

19. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

20. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2001 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001

21. EStG 1988 § 30 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001

22. EStG 1988 § 30 gültig von 28.04.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 21/2000

23. EStG 1988 § 30 gültig von 15.07.1999 bis 27.04.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
24. EStG 1988 § 30 gültig von 01.12.1993 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
25. EStG 1988 § 30 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 30 heute
2. EStG 1988 § 30 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 30 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 30 gültig von 01.09.2023 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 30 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
7. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
8. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
9. EStG 1988 § 30 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
10. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
11. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 30 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
13. EStG 1988 § 30 gültig von 30.12.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
14. EStG 1988 § 30 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
16. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
17. EStG 1988 § 30 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
19. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
20. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2001 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. EStG 1988 § 30 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
22. EStG 1988 § 30 gültig von 28.04.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 21/2000
23. EStG 1988 § 30 gültig von 15.07.1999 bis 27.04.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
24. EStG 1988 § 30 gültig von 01.12.1993 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
25. EStG 1988 § 30 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. EStG 1988 § 30 heute
2. EStG 1988 § 30 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 30 gültig von 24.12.2025 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 30 gültig von 01.09.2023 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
6. EStG 1988 § 30 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
7. EStG 1988 § 30 gültig von 01.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
8. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2020 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
9. EStG 1988 § 30 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
10. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
11. EStG 1988 § 30 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 30 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
13. EStG 1988 § 30 gültig von 30.12.2014 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
14. EStG 1988 § 30 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
16. EStG 1988 § 30 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
17. EStG 1988 § 30 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
19. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
20. EStG 1988 § 30 gültig von 27.06.2001 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
21. EStG 1988 § 30 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
22. EStG 1988 § 30 gültig von 28.04.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 21/2000
23. EStG 1988 § 30 gültig von 15.07.1999 bis 27.04.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000

24. EStG 1988 § 30 gültig von 01.12.1993 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

25. EStG 1988 § 30 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Krawarik, über die Revision der I B in B, vertreten durch Mag. Dr. Wolfgang Nikolaus, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1130 Wien, St. Veit-Gasse 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 18. Dezember 2013, Zlen. RV/3645-W/10, RV/3646-W/10, RV/3647-W/10, betreffend u. a. Einkommensteuer 2005, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Krawarik, über die Revision der römisch eins B in B, vertreten durch Mag. Dr. Wolfgang Nikolaus, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 1130 Wien, St. Veit-Gasse 8, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 18. Dezember 2013, Zlen. RV/3645-W/10, RV/3646-W/10, RV/3647-W/10, betreffend u. a. Einkommensteuer 2005, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im angefochtenen Umfang (Einkommensteuer 2005) wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Revisionswerberin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Im Bericht vom 16. April 2010 über das Ergebnis einer Außenprüfung wurde u.a. festgehalten, die Revisionswerberin habe am 28. Jänner 2000 von ihrem Ehemann Liegenschaften um 436.037,01 EUR erworben. Nachdem die Revisionswerberin am 25. Juli 2003 einen Teil dieser Liegenschaften um 70.000 EUR veräußert habe, habe sie am 17. August 2005 die übrigen Teile dieser Liegenschaften um 2.300.000 EUR verkauft. Mangels Vorliegens von tatsächlich nachvollziehbaren bzw. überprüfbaren Nachweisen komme die Hauptwohnsitzbefreiung nicht zur Anwendung. Es ergebe sich daher für das Jahr 2005 ein Spekulationsgewinn in Höhe von 1.854.341,32 EUR (Verkaufserlös von 2.300.000 EUR abzüglich der anteiligen Anschaffungskosten).

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 16. April 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2005 fest. Begründend führte das Finanzamt aus, die Veranlagung sei unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung erfolgt, die der Niederschrift über die Schlussbesprechung bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Die Revisionswerberin erhob u.a. gegen diesen Bescheid Berufung. Sie machte geltend, die Liegenschaft habe ihr seit dem Erwerb am 28. Jänner 2000 bis zur Veräußerung im Jahr 2005 als Hauptwohnsitz gedient. In einer Ergänzung zur Berufung brachte sie u. a. weiter vor, im Hinblick auf deren Größe könnten nicht die gesamten im Jahr 2005 veräußerten Liegenschaften der Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 subsumiert werden. Es stelle sich daher die Frage, welcher Anteil des Gesamtkaufpreises auf diese Liegenschaften entfalle. Zwar sehe Punkt II des Kaufvertrages eine Aufteilung des Gesamtkaufpreises vor, wonach 40% des Gesamtkaufpreises (sohin 920.000 EUR) auf die sonstigen Liegenschaften (EZ b und c) entfallen solle, doch handle es sich hierbei um ein Umgehungsgeschäft iSv § 23 Abs. 1 BAO. Der Käufer habe um eine von den tatsächlichen Wertverhältnissen abweichende Kaufpreisaufteilung ersucht. Als Begründung habe er angeführt, dass für ihn als ukrainischen Staatsbürger nach den gesetzlichen Bestimmungen der Ukraine der Erwerb von Liegenschaften im Ausland, die einen bestimmten Höchstbetrag überstiegen, bei der Nationalbank meldepflichtig sei. Durch ein Kaufpreissplitting habe er diese Meldepflicht vermeiden wollen. Die Revisionswerberin habe dieser von den tatsächlichen Verhältnissen abweichenden Kaufpreisaufteilung deshalb zugestimmt, weil sie der Meinung gewesen sei, dass ohnehin der gesamte Kaufgegenstand der Steuerbefreiung unterliegen würde. Nach dem gemeinschaftlichen Parteiwillen sei auf die Liegenschaft, welche den Hauptwohnsitz betreffe (EZ a), ein Kaufpreis von 2.280.000 EUR entfallen (der gemeinsame Kaufpreis der Liegenschaften EZ b und c habe sich auf lediglich 20.000 EUR belaufen). Eine derartige Aufteilung entspreche auch den tatsächlichen Wertverhältnissen. Die Revisionswerberin legte hierzu auch eine "Eidesstattliche

Erklärung" des Käufers vom 20. Februar 2013 vor, worin dieser bestätigte, dass auf die Liegenschaften EZ b und c lediglich ein Kaufpreisteil von 20.000 EUR, auf die Liegenschaft EZ a hingegen ein Kaufpreisteil von 2,280.000 EUR entfalle. Mit einem weiteren Schriftsatz legte die Revisionswerberin ein Gutachten eines Sachverständigen vor, in welchem die Verkehrswerte der Liegenschaften EZ a, b und c ermittelt wurden, dies aber lediglich betreffend die Werte von Grund und Boden (ohne Wert des auf der EZ a errichteten Gebäudes). Die Revisionswerberin erhob u.a. gegen diesen Bescheid Berufung. Sie machte geltend, die Liegenschaft habe ihr seit dem Erwerb am 28. Jänner 2000 bis zur Veräußerung im Jahr 2005 als Hauptwohnsitz gedient. In einer Ergänzung zur Berufung brachte sie u. a. weiter vor, im Hinblick auf deren Größe könnten nicht die gesamten im Jahr 2005 veräußerten Liegenschaften der Befreiungsbestimmung des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1988 subsumiert werden. Es stelle sich daher die Frage, welcher Anteil des Gesamtkaufpreises auf diese Liegenschaften entfalle. Zwar sehe Punkt römisch zwei des Kaufvertrages eine Aufteilung des Gesamtkaufpreises vor, wonach 40% des Gesamtkaufpreises (sohin 920.000 EUR) auf die sonstigen Liegenschaften (EZ b und c) entfallen solle, doch handle es sich hierbei um ein Umgehungsgeschäft iSv Paragraph 23, Absatz eins, BAO. Der Käufer habe um eine von den tatsächlichen Wertverhältnissen abweichende Kaufpreisaufteilung ersucht. Als Begründung habe er angeführt, dass für ihn als ukrainischen Staatsbürger nach den gesetzlichen Bestimmungen der Ukraine der Erwerb von Liegenschaften im Ausland, die einen bestimmten Höchstbetrag überstiegen, bei der Nationalbank meldepflichtig sei. Durch ein Kaufpreissplitting habe er diese Meldepflicht vermeiden wollen. Die Revisionswerberin habe dieser von den tatsächlichen Verhältnissen abweichenden Kaufpreisaufteilung deshalb zugestimmt, weil sie der Meinung gewesen sei, dass ohnehin der gesamte Kaufgegenstand der Steuerbefreiung unterliegen würde. Nach dem gemeinschaftlichen Parteiwillen sei auf die Liegenschaft, welche den Hauptwohnsitz betreffe (EZ a), ein Kaufpreis von 2,280.000 EUR entfallen (der gemeinsame Kaufpreis der Liegenschaften EZ b und c habe sich auf lediglich 20.000 EUR belaufen). Eine derartige Aufteilung entspreche auch den tatsächlichen Wertverhältnissen. Die Revisionswerberin legte hierzu auch eine "Eidesstattliche Erklärung" des Käufers vom 20. Februar 2013 vor, worin dieser bestätigte, dass auf die Liegenschaften EZ b und c lediglich ein Kaufpreisteil von 20.000 EUR, auf die Liegenschaft EZ a hingegen ein Kaufpreisteil von 2,280.000 EUR entfalle. Mit einem weiteren Schriftsatz legte die Revisionswerberin ein Gutachten eines Sachverständigen vor, in welchem die Verkehrswerte der Liegenschaften EZ a, b und c ermittelt wurden, dies aber lediglich betreffend die Werte von Grund und Boden (ohne Wert des auf der EZ a errichteten Gebäudes).

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde u. a. der Berufung betreffend Einkommensteuer 2005 teilweise Folge und änderte den Einkommensteuerbescheid 2005 ab.

Begründend führte die belangte Behörde hiezu im Wesentlichen aus, die Revisionswerberin habe das Grundstück am 28. Jänner 2000 erworben. Es sei - wie im angefochtenen Bescheid näher begründet wurde - davon auszugehen, dass sich der Hauptwohnsitz der Revisionswerberin bereits vor diesem Erwerb bis zur Veräußerung durchgehend dort befunden habe, sodass die Hauptwohnsitzbefreiung grundsätzlich anwendbar sei.

Unstrittig sei, dass die Veräußerung der an die bebaute Liegenschaft EZ a angrenzenden, in die EZ b und c inkorporierten unbebauten Grundstücke nicht von der Hauptwohnsitzbefreiung erfasst sei. Streit bestehe aber über die Höhe des auf diese Grundstücke entfallenden Veräußerungserlöses.

Die Vertragsparteien hätten in Punkt II der Kaufvertragsurkunde vom 17. August 2005 den Preis für den Verkauf der EZ a mit 1,380.000 EUR sowie den Preis für den Verkauf der EZ b und c mit 345.000 EUR und 575.000 EUR bestimmt. Mit der bloßen, rund 8 Jahre nach dem Vertragsabschluss abgegebenen Erklärung des Käufers, es seien abweichend von der vertraglich festgelegten Preisgestaltung für die EZ a ein Kaufpreis von 2,280.000 EUR sowie für die EZ b und c zusammen ein Kaufpreis von 20.000 EUR vereinbart gewesen, werde die Maßgeblichkeit dessen, was die Parteien rechtswirksam vereinbart und vollzogen hätten, nicht beseitigt, zumal das in diesem Zusammenhang erstattete Vorbringen - wie im angefochtenen Bescheid näher ausgeführt wird - nicht stichhaltig sei. Dass der Kaufvertrag eine von den tatsächlichen Wertverhältnissen abweichende Aufteilung enthalte, habe die Revisionswerberin im Prüfungsverfahren nicht vorgebracht. Die Vertragsparteien hätten in Punkt römisch zwei der Kaufvertragsurkunde vom 17. August 2005 den Preis für den Verkauf der EZ a mit 1,380.000 EUR sowie den Preis für den Verkauf der EZ b und c mit 345.000 EUR und 575.000 EUR bestimmt. Mit der bloßen, rund 8 Jahre nach dem Vertragsabschluss abgegebenen Erklärung des Käufers, es seien abweichend von der vertraglich festgelegten Preisgestaltung für die EZ a ein Kaufpreis von 2,280.000 EUR sowie für die EZ b und c zusammen ein Kaufpreis von 20.000 EUR vereinbart gewesen, werde die Maßgeblichkeit dessen, was die Parteien rechtswirksam vereinbart und vollzogen hätten, nicht beseitigt, zumal das in

diesem Zusammenhang erstattete Vorbringen - wie im angefochtenen Bescheid näher ausgeführt wird - nicht stichhaltig sei. Dass der Kaufvertrag eine von den tatsächlichen Wertverhältnissen abweichende Aufteilung enthalte, habe die Revisionswerberin im Prüfungsverfahren nicht vorgebracht.

Es sei nicht Aufgabe des Finanzamtes gewesen, den Verkehrswert des Gebäudes festzustellen, sondern Sache der Revisionswerberin, die von ihr behauptete Tatsache einer von den im Kaufvertrag getroffenen Vereinbarungen über die Kaufpreise der einzelnen Liegenschaften abweichenden Kaufpreisgestaltung unter Beweis zu stellen, was ihr aber nicht gelungen sei. Da die Revisionswerberin für sämtliche hier in Rede stehenden Grundstücke im Jahr 2000 einen Kaufpreis von 436.037,01 EUR geleistet habe, sei die für die Liegenschaft unterstellte Wertsteigerung nicht ohne weiteres nachvollziehbar. Im Hinblick darauf, dass die Liegenschaften EZ b und c rund fünfmal so groß seien wie die EZ a, sei auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die EZ a bebaut sei, nicht plausibel, dass die Parteien bei einem Gesamtkaufpreis von 2,3 Mio. EUR für die EZ b und c nur 20.000 EUR für angemessen erachtet hätten.

Dass die im Kaufvertrag getroffene Zuordnung des Gesamtkaufpreises nicht dem tatsächlichen Willen und den Wertvorstellungen der Vertragsparteien entsprochen habe, sei daher eine Behauptung, deren Richtigkeit die Revisionswerberin nicht unter Beweis gestellt habe. Es sei folglich dem im Kaufvertrag geäußerten Parteiwillen folgend davon auszugehen, dass auf den Verkauf der EZ b ein Kaufpreis von 345.000 EUR und auf den Verkauf der EZ c ein Kaufpreis von 575.000 EUR entfalle.

Diesen im Jahr 2005 zugeflossenen Einnahmen in Höhe von insgesamt 920.000 EUR seien zur Ermittlung der steuerpflichtigen Spekulationseinkünfte die anteiligen Anschaffungskosten gegenüberzustellen. Die Revisionswerberin sei auch der ihr im Prüfungsverfahren mehrfach gebotenen Gelegenheit, die Anschaffungskosten auf die einzelnen Grundstücke aufzuteilen, nicht nachgekommen. Auch im Berufungsverfahren habe die Revisionswerberin dazu nichts vorgebracht. Die Anschaffungskosten würden daher im Schätzungswege dem Verhältnis der vereinbarten Verkaufspreise entsprechend aufgeteilt. Die auf die EZ b und c entfallenden Anschaffungskosten würden demnach mit 40% angenommen. Da zwischen dem Ankauf dieser unbebauten Liegenschaften und dem Verkauf fünf Jahre vergangen seien, verminderten sich die Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 um 10%. Es ergäben sich daher Spekulationseinkünfte von ca. 668.000 EUR. Die Einkünfte aus dem Verkauf der EZ a mit dem darauf befindlichen Haus samt Grund und Boden fielen hingegen unter die Hauptwohnsitzbefreiung gemäß § 30 Abs. 1 Z 2 EStG 1988. Diesen im Jahr 2005 zugeflossenen Einnahmen in Höhe von insgesamt 920.000 EUR seien zur Ermittlung der steuerpflichtigen Spekulationseinkünfte die anteiligen Anschaffungskosten gegenüberzustellen. Die Revisionswerberin sei auch der ihr im Prüfungsverfahren mehrfach gebotenen Gelegenheit, die Anschaffungskosten auf die einzelnen Grundstücke aufzuteilen, nicht nachgekommen. Auch im Berufungsverfahren habe die Revisionswerberin dazu nichts vorgebracht. Die Anschaffungskosten würden daher im Schätzungswege dem Verhältnis der vereinbarten Verkaufspreise entsprechend aufgeteilt. Die auf die EZ b und c entfallenden Anschaffungskosten würden demnach mit 40% angenommen. Da zwischen dem Ankauf dieser unbebauten Liegenschaften und dem Verkauf fünf Jahre vergangen seien, verminderten sich die Einkünfte gemäß Paragraph 30, Absatz 4, EStG 1988 um 10%. Es ergäben sich daher Spekulationseinkünfte von ca. 668.000 EUR. Die Einkünfte aus dem Verkauf der EZ a mit dem darauf befindlichen Haus samt Grund und Boden fielen hingegen unter die Hauptwohnsitzbefreiung gemäß Paragraph 30, Absatz eins, Ziffer 2, EStG 1988.

Gegen diesen Bescheid, soweit damit über die Einkommensteuer 2005 abgesprochen wurde, wendet sich die Revision, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch das Bundesfinanzgericht erwogen hat:

§ 30 EStG 1988 in der im Streitjahr 2005 geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 59/2001) lautet (auszugsweise): Paragraph 30, EStG 1988 in der im Streitjahr 2005 geltenden Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 59 aus 2001,) lautet (auszugsweise):

1. "(1) Absatz eins, Spekulationsgeschäfte sind:

1. Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

a) Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. (...)

1. (2) Absatz 2, Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte aus der Veräußerung von:

1. Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), wenn sie dem Veräußerer seit der Anschaffung (im Falle des unentgeltlichen Erwerbes unter Lebenden seit dem unentgeltlichen Erwerb) und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben. (...) 1. Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (Paragraph 18, Absatz eins, Ziffer 3, Litera b.), wenn sie dem Veräußerer seit der Anschaffung (im Falle des unentgeltlichen Erwerbes unter Lebenden seit dem unentgeltlichen Erwerb) und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben. (...)

1. (4) Absatz 4, Als Einkünfte sind der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen zu erhöhen und um die im § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert, so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10%. (...) "Als Einkünfte sind der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen zu erhöhen und um die im Paragraph 28, Absatz 6, genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert, so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10%. (...)"
Im Revisionsverfahren ist unbestritten, dass die Veräußerung der aus den EZ a, b und c bestehenden Liegenschaften im Jahr 2005 dem Grunde nach betreffend die EZ a unter die Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 fällt, während die Veräußerung betreffend die EZ b und c als Spekulationsgeschäft zu besteuern ist. Strittig ist, wie der Gesamtpreis auf diese Liegenschaften aufzuteilen ist. Der angefochtene Bescheid stützt sich auf die im Kaufvertrag ausdrücklich vorgesehene Aufteilung des Kaufpreises, wonach insgesamt 40% des Kaufpreises auf die EZ b und c entfallen. Die Revisionswerberin hingegen macht geltend, bei der im Kaufvertrag enthaltenen Aufteilung des Kaufpreises handle es sich um ein Umgehungsgeschäft (bzw. ein relatives Scheingeschäft), das nicht dem tatsächlichen Willen der Vertragsparteien und den Verhältnissen der Verkehrswerte entsprochen habe. Im Revisionsverfahren ist unbestritten, dass die Veräußerung der aus den EZ a, b und c bestehenden Liegenschaften im Jahr 2005 dem Grunde nach betreffend die EZ a unter die Befreiungsbestimmung des Paragraph 30, Absatz 2, Ziffer eins, EStG 1988 fällt, während die Veräußerung betreffend die EZ b und c als Spekulationsgeschäft zu besteuern ist. Strittig ist, wie der Gesamtpreis auf diese Liegenschaften aufzuteilen ist. Der angefochtene Bescheid stützt sich auf die im Kaufvertrag ausdrücklich vorgesehene Aufteilung des Kaufpreises, wonach insgesamt 40% des Kaufpreises auf die EZ b und c entfallen. Die Revisionswerberin hingegen macht geltend, bei der im Kaufvertrag enthaltenen Aufteilung des Kaufpreises handle es sich um ein Umgehungsgeschäft (bzw. ein relatives Scheingeschäft), das nicht dem tatsächlichen Willen der Vertragsparteien und den Verhältnissen der Verkehrswerte entsprochen habe.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Aufteilung eines Kaufpreises einer bebauten Liegenschaft nach streng objektiven Maßstäben zu erfolgen. Hierzu ist jeweils der Verkehrswert des bloßen Grund und Bodens einerseits und des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (Methode des Sachwertverhältnisses; vgl. das Erkenntnis vom 19. Dezember 2013, 2012/15/0033, mwN). Von einer Schätzung kann nur dann abgesehen werden, wenn die Stichhaltigkeit der in einem Vertrag angeführten Kaufpreisteile durch geeignete Unterlagen (etwa durch Gutachten eines Sachverständigen) nachgewiesen werden kann. Selbst in einem derartigen Fall wäre aber die Abgabenbehörde verpflichtet, ein Sachverständigengutachten wie jedes andere Beweismittel nach den Vorschriften der §§ 166 ff BAO auf seine Beweiskraft hin zu untersuchen. Jede andere Auffassung würde dazu führen, der Entstehung abgabenrechtlich bedenklicher Ergebnisse den Boden zu bereiten, wobei es keinen Unterschied macht, ob ein solches Ergebnis durch unbeabsichtigte Fehleinschätzung oder bewussten Missbrauch zu Stande kommt (vgl. das Erkenntnis vom 14. Jänner 1986, 84/14/0019). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Aufteilung eines Kaufpreises einer bebauten Liegenschaft nach streng objektiven Maßstäben zu erfolgen. Hierzu ist jeweils der Verkehrswert des bloßen Grund und Bodens einerseits und des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (Methode des Sachwertverhältnisses; vergleiche, das Erkenntnis vom 19. Dezember 2013, 2012/15/0033, mwN). Von einer Schätzung kann nur dann abgesehen werden, wenn die Stichhaltigkeit der in einem Vertrag angeführten

Kaufpreisanteile durch geeignete Unterlagen (etwa durch Gutachten eines Sachverständigen) nachgewiesen werden kann. Selbst in einem derartigen Fall wäre aber die Abgabenbehörde verpflichtet, ein Sachverständigengutachten wie jedes andere Beweismittel nach den Vorschriften der Paragraphen 166, ff BAO auf seine Beweiskraft hin zu untersuchen. Jede andere Auffassung würde dazu führen, der Entstehung abgabenrechtlich bedenklicher Ergebnisse den Boden zu bereiten, wobei es keinen Unterschied macht, ob ein solches Ergebnis durch unbeabsichtigte Fehleinschätzung oder bewussten Missbrauch zu Stande kommt vergleiche , das Erkenntnis vom 14. Jänner 1986, 84/14/0019).

Entsprechend dieser Aufteilung eines Gesamtkaufpreises auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits hat auch eine Aufteilung der Anschaffungskosten bei Erwerb mehrerer Liegenschaften zu erfolgen (vgl. das Erkenntnis vom 31. Mai 2000, 97/13/0223, VwSlg. 7512/F). Ebenso hat zur Ermittlung der Einkünfte aus einem Veräußerungsgeschäft die Aufteilung des gesamten Veräußerungserlöses auf mehrere - nur zum Teil von Befreiungsbestimmungen betroffene - Liegenschaften nach objektiven Kriterien zu erfolgen. Entsprechend dieser Aufteilung eines Gesamtkaufpreises auf Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits hat auch eine Aufteilung der Anschaffungskosten bei Erwerb mehrerer Liegenschaften zu erfolgen vergleiche , das Erkenntnis vom 31. Mai 2000, 97/13/0223, VwSlg. 7512/F). Ebenso hat zur Ermittlung der Einkünfte aus einem Veräußerungsgeschäft die Aufteilung des gesamten Veräußerungserlöses auf mehrere - nur zum Teil von Befreiungsbestimmungen betroffene - Liegenschaften nach objektiven Kriterien zu erfolgen.

Im Revisionsverfahren ist nicht mehr strittig, dass die Veräußerung der Liegenschaften zu einem Gesamtkaufpreis erfolgte, der erheblich den Verkehrswert überschritt. In diesem Fall kann die "Differenzmethode", auf die sich die Revisionswerberin im Verfahren vor der belangten Behörde gestützt hatte (Vorlage eines Gutachtens nur zu den Werten von Grund und Boden, nicht aber des Gebäudes), nicht angewandt werden. Es ist vielmehr der Verkehrswert der von der Befreiungsbestimmung betroffenen Liegenschaft (EZ a) einerseits und der Verkehrswert der übrigen Liegenschaften (EZ b und c) andererseits zu ermitteln; der Gesamtverkaufspreis ist im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen. Gleiches gilt auch für die Anschaffungskosten der Liegenschaften.

Da die belangte Behörde dies verkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Da die belangte Behörde dies verkannt hat, war der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-AufwErsV. Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-AufwErsV.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 4 Abs. 5 vorletzter Satz VwGbk-ÜG - mit der dort angeführten Maßgabe - in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 4, Absatz 5, vorletzter Satz VwGbk-ÜG - mit der dort angeführten Maßgabe - in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 16. September 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:RO2014130008.J00

Im RIS seit

28.10.2015

Zuletzt aktualisiert am

05.11.2015

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at