

TE Vwgh Erkenntnis 2011/11/24 2009/15/0115

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.11.2011

Index

22/03 Außerstreitverfahren;

23/04 Exekutionsordnung;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4 Abs2;

EStG 1988 §6;

LiegenschaftsbewertungsG 1992 §1;

LiegenschaftsbewertungsG 1992 §4;

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der V GmbH in L, vertreten durch die Arnold Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 8. April 2009, Zl. RV/0768-S/06, betreffend Körperschaftsteuer 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Das nicht protokollierte Einzelunternehmen RV wurde zum 31. Dezember 2000 gemäß Artikel III UmgrStG in die Beschwerdeführerin (eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung) eingebracht. Das nicht protokollierte Einzelunternehmen Regierungsvorlage wurde zum 31. Dezember 2000 gemäß Artikel III UmgrStG in die Beschwerdeführerin (eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung) eingebracht.

Anlässlich einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung (Prüfungszeitraum 2003 bis 2005) traf der Prüfer (u.a.) folgende Feststellungen:

"(...) Im Zuge der Einbringung erfolgte eine Aufwertung des Grund und Bodens sowie des nicht betrieblich genutzten Gebäudeteiles in Höhe von EUR 439.867,13. Die Aufwertung erfolgte auf der Basis eines Schätzgutachtens des ger. beeideten Sachverständigen Herrn Ing. G(...). Laut Schätzgutachten beträgt der Verkehrswert zum Einbringungsstichtag für den betrieblichen und für den außerbetrieblichen Anteil insgesamt EUR 627.529,92. In der Bilanz des Einzelunternehmens war bisher nur der betrieblich genutzte Gebäudeteil erfaßt. Dieser wurde zu Buchwerten weitergeführt. Am 28.7.2004 wurde die Liegenschaft um EUR 426.000,00 verkauft. Es liegt daher eine offensichtliche Diskrepanz zwischen Kaufpreis und Schätzwert vor, sodass das Gutachten in Zweifel zu ziehen ist. Folgende Unrichtigkeiten des Gutachtens sind aufgefallen:

Das Wohnrecht für Hrn. R(...) wurde in der Sachwertermittlung nicht berücksichtigt.

Die Altersabschläge (10 % beim betr. Gebäudeteil, 15 % bei den Wohnungen) sind zu niedrig. Dieser entspricht beim betr. Teil einer 100-jährigen Nutzungsdauer und einem Alter von zehn Jahren. Dieses Alter hat nur der letzte Anbau mit Aufzug (rd. 100 m²). Bei den 27 Jahre alten Wohnungen entspricht der 15 %-ige Altersabschlag einer Lebensdauer von 180 Jahren.

Die Bewertung für den Aufzug ist nicht nachvollziehbar.

Die bei den Ertragswerten angesetzten Vervielfältiger entsprechen einer Restnutzungsdauer von jeweils über 100 Jahren.

Die Aufteilung auf Grund und Boden erfolgte im Verhältnis des Bauzeitwertes.

Der Bodenwert wurde mit S 4.000,00/m² angesetzt. Laut Kaufpreissammlung beträgt der Preis je m² in vergleichbarer Lage zwischen EUR 172,00 und EUR 255,00.

Das Verhältnis von 1:5 ist daher nicht mehr anzuwenden.

Bei richtiger Ermittlung des Verkehrswertes durch den Schätzgutachter hätte unter Berücksichtigung aller den Verkehrswert beeinflussenden Umstände das Gutachten zu einem Verkehrswert führen müssen, welches dem tatsächlich erzielten Kaufpreis nahe kommt.

Laut Bp entspricht der Kaufpreis vom 28.7.2004 zuzüglich der AfA dem Verkehrswert zum 31.12.2000. Der auszuscheidende Restbuchwert beträgt daher lt. Bp EUR 426.000,00 statt bisher EUR 541.556,62. Der Gewinn 2004 erhöht sich dadurch um EUR 115.556,62."

Das Finanzamt schloss sich der Ansicht des Prüfers an und erließ nach Wiederaufnahme des Verfahrens einen entsprechenden Körperschaftsteuerbescheid 2004.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid Berufung und beantragte, die bisherigen Einbringungswerte der Veranlagung zu Grunde zu legen. Die im Prüfbericht vorgehaltenen Unrichtigkeiten seien dem Sachverständigen vorgelegt worden. Dazu habe der Gutachter die der Berufung angeschlossene Stellungnahme abgegeben. Aus dieser Darstellung sei ersichtlich, dass der Sachverständige "von der Richtigkeit und Korrektheit seines Gutachtens überzeugt" sei. Diese Stellungnahme lautet:

"1) Wohnrecht wurde bei der Sachwertermittlung nicht berücksichtigt

Dazu ist fest zu halten, dass auch diese Wohnung naturgemäß einen Sachwert haben muss. Dieser Sachwert ist in Pkt. 3.1.2.2. enthalten. Die Wertminderung ist im Rahmen der Ertragswertermittlung unter Pkt. 3.2. berücksichtigt indem kein Ertrag für diese Wohnung angesetzt wurde. Gewichtung SW zu EW 1:5, dadurch ist der Sachwert nur zu einem Fünftel berücksichtigt und daher im Verkehrswert entsprechend abgewertet.

2) Altersabschläge:

Der Altersabschlag ist nicht starr anzusetzen, sondern u. a. nach dem vorgefundenen Bauzustand. Ein Abschlag nach tatsächlichem Alter wäre größer als der im Gutachten angesetzte und nicht gerechtfertigt da das Objekt in sehr gutem Zustand mit gehobener Ausstattung vorgefunden wurde.

3) Bewertung Aufzug

Ich habe den Aufzug in sehr gutem Zustand vorgefunden und mich bei der Preisfindung an den mir bekannten Herstellpreisen orientiert.

4) Bodenwert mit ATS 4.000,-

Zur Zeit der Verkehrswertermittlung wurden in der Nähe u. a. von der Gemeinde O(...) Grundstücke angeboten mit einem Verkaufspreis von ATS 3.500,-, jedoch mit einer Parzellengröße von 6.000 m², ich bin daher davon ausgegangen, dass hier auf Grund der kleinen Parzelle und der guten zentralen Geschäftslage dieser Preis realistisch ist.

Der Ertragswert selbst wurde mit fiktiven, erzielbaren Mieten errechnet und mit dem in der Bewertungslehre (Kranewitter Liegenschaftsbewertung) angeführten Zinssatz von 6% bzw. 4% berechnet."

Im Zuge des Berufungsverfahrens legte die Beschwerdeführerin weitere Unterlagen zu Grundstücksverkäufen in O vor, aus welchen Quadratmeterpreise von 5.777 S und von 4.128,09 S ersichtlich sind.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Begründend führte sie aus, das Finanzamt habe sich dem Schätzungsgutachten des Sachverständigen, welches einen Verkehrswert für den betrieblichen und außerbetrieblichen Anteil von 627.529,92 EUR ermittelt habe, nicht anschließen vermocht. Die belangte Behörde teile diese Ansicht, sei doch diese Liegenschaft bereits am 28. Juli 2004 um 426.000 EUR veräußert worden. Im Hinblick auf eine zeitnahe Veräußerung sei aber vom tatsächlichen Verkaufspreis auszugehen und nicht von einer (theoretischen) Ermittlung des Verkehrswertes im Zuge einer Schätzung. Dies insbesondere dann, wenn

keine außergewöhnlichen Umstände ersichtlich seien, die auf die Bildung des Kaufpreises Einfluss genommen hätten. Solche außergewöhnlichen Umstände könnten weder der Aktenlage entnommen werden noch seien solche von der Beschwerdeführerin vorgebracht worden. Somit sei aber bereits über die Berufung entschieden, da es unerheblich sei, woraus sich die offensichtliche Diskrepanz zwischen Schätzwert und tatsächlich erzieltm Kaufpreis (Verkehrswert) ergebe. Der Vollständigkeit und Klarstellung halber nehme die belangte Behörde dazu Stellung:

Zur Diskrepanz zwischen Schätzwert und tatsächlich erzieltm Kaufpreis habe der Prüfer darauf hingewiesen, dass die Altersabschläge zu niedrig seien. Der Berufungseinwand, das konkrete Objekt sei in sehr gutem Bauzustand mit gehobener Ausstattung vorgefunden worden, finde im vorliegenden Gutachten keine Deckung und vermöge nicht zu überzeugen. Dort heiße es nämlich, dass die Ausstattung des Objektes als gut bezeichnet werden könne, ebenso der allgemeine Bauzustand. Die bei den Ertragswerten angesetzten Vervielfältiger würden einer Restnutzungsdauer von über 100 Jahren entsprechen und seien ebenfalls als wesentlich zu hoch angesetzt zu beurteilen.

Ebenso wenig werde die Bewertung für den Aufzug nachvollziehbar, wenn der Sachverständige in seiner Stellungnahme darauf hinweise, dass er den Aufzug in sehr gutem Zustand vorgefunden habe und er sich bei der Preisfindung an den ihm bekannten Herstellpreisen orientiert habe.

Auch die Feststellung des Prüfers, wonach der Bodenwert mit 4.000 S zu hoch angesetzt sei, könnten die Berufungseinwendungen nicht entkräften. Bei den Grundstücken, zu denen im Laufe des Berufungsverfahrens Unterlagen vorgelegt worden seien, handle es sich um solche in absoluter Bestlage; diese Liegenschaften seien zentrumsnah und verkehrsberuhigt. Die streitgegenständliche Liegenschaft befinde sich hingegen am Stadtrand und zwar an einer stark befahrenen Straße. Die belangte Behörde vermöge sich nicht der Ansicht der Beschwerdeführerin anzuschließen, dass es sich dabei um eine gute zentrale Geschäftslage (und schon gar nicht um eine gute Wohnlage) handle.

Da bei Feststellung des Verkehrswertes ein zeitnaher Verkaufspreis stets einem Schätzwert vorgehe, teile die belangte Behörde die Ansicht des Finanzamtes, wonach der Kaufpreis vom 28. Juli 2004 zuzüglich der AfA dem Verkehrswert zum 31. Dezember 2000 entspreche und somit der auszuscheidende Restbuchwert 426.000 EUR statt bisher 541.556,62 EUR betrage (Gewinnerhöhung 115.556,62 EUR).

Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde mit dem Begehren, ihn wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften kostenpflichtig aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde begehrt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin macht geltend, es liege kein zeitnaher Verkaufspreis vor; zwischen dem Stichtag der Aufwertung (31. Dezember 2000) und dem Tag des Verkaufs der Liegenschaft (28. Juli 2004) lägen mehr als dreieinhalb Jahre. Es fehle auch eine - ausreichend begründete - Feststellung dafür, dass sich während dieses Zeitraumes nichts Relevantes geändert habe.

Die belangte Behörde habe keinerlei Verfahren zur Ermittlung des tatsächlichen Wertes des Liegenschaftsvermögens durchgeführt. Die belangte Behörde gehe in ihrer Begründung nicht auf das Wohnrecht für R ein. Auch gehe die belangte Behörde nicht auf die Klarstellung durch den Sachverständigen ein, dass das Objekt in sehr gutem Zustand mit gehobener Ausstattung vorgefunden worden sei. Die Ausführungen der belangten Behörde, bei dem zu beurteilenden Grundstück handle es sich um keine gute Geschäfts- und Wohnlage, seien nicht nachvollziehbar. Auch unter Zugrundelegung eines Quadratmeterpreises von 3.500 S würde der von der Betriebsprüfung angenommene Schätzwert nicht erreicht werden.

Dem Prüfer sei auch bekannt gewesen, dass bei der Beschwerdeführerin im Jahr 2004 große Investitionen angestanden seien; um die Finanzierung einer unerwarteten Baukostensteigerung nicht überwiegend mit Fremdkapital finanzieren zu müssen, sei die Liegenschaft veräußert worden. Das Interesse dieser Veräußerung sei in einer möglichst raschen Verwertung der Liegenschaft gelegen, wodurch nicht der wahre Wert der Liegenschaft erzielt werden können. Jeder rechnerischen und inhaltlichen Kontrolle entziehe sich die aus dem Bericht des Prüfers übernommene abschließende Schlussfolgerung im angefochtenen Bescheid, der Kaufpreis vom 28. Juli 2004 zuzüglich AfA entspreche dem Verkehrswert zum 31. Dezember 2000.

Die Einbringung des Einzelunternehmens in die Beschwerdeführerin sei zum 31. Dezember 2000 erfolgt. Wäre die Aufwertung unrichtig gewesen, müsse jede Berichtigung des Bewertungsansatzes zu diesem Stichtag erfolgen. Im Jahr 2004 habe sich nichts bewertungsrechtlich oder bilanzsteuerrechtlich Relevantes ereignet, was eine Berichtigung des Bewertungsansatzes notwendig machen oder rechtfertigen könne. Die Betriebsprüfung habe die Kalenderjahre 2003 bis 2005 betroffen. Wäre die Bewertungskorrektur aus Anlass der Betriebsprüfung überhaupt berechtigt, hätte sie jedenfalls für das erste geprüfte Jahr (2003) vorgenommen werden müssen. Die Bewertungskorrektur gerade für das Streitjahr 2004 - weil in diesem Jahr ein Verkauf stattgefunden habe - sei unzulässig; dies widerspreche den Grundsätzen der Bewertungs- bzw. Bilanzkontinuität.

Mit diesem Vorbringen kann die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzeigen:

Im Zuge der Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens in die Beschwerdeführerin musste eine Aufwertung des Grund und Bodens sowie (eine Bewertung) des bisher nicht betrieblichen Teils der Liegenschaft erfolgen (wegen des Wechsels der Gewinnermittlung auf jene nach § 5 EStG 1988 bzw. der Zuführung zum Betriebsvermögen). Ein Vorbringen, dass der Verkehrswert mit den demnach anzusetzenden Werten nicht übereinstimme, wurde nicht erstattet. Im Zuge der Einbringung des nicht protokollierten Einzelunternehmens in die Beschwerdeführerin musste eine Aufwertung des Grund und Bodens sowie (eine Bewertung) des bisher nicht betrieblichen Teils der Liegenschaft erfolgen (wegen des Wechsels der Gewinnermittlung auf jene nach Paragraph 5, EStG 1988 bzw. der Zuführung zum Betriebsvermögen). Ein Vorbringen, dass der Verkehrswert mit den demnach anzusetzenden Werten nicht übereinstimme, wurde nicht erstattet.

Die belangte Behörde stützte sich zur Beurteilung dieses Wertes auf den im Juli 2004 erzielten Verkaufserlös, während die Beschwerdeführerin auf das von ihr eingeholte Gutachten verweist.

Dass der bei einer nachfolgenden Veräußerung eines Wirtschaftsgutes erzielte Betrag ein Indiz für einen in dieser Höhe gelegenen Wert eben dieses Wirtschaftsgutes sein kann, entspricht der hg. Rechtsprechung (vgl. das Erkenntnis vom 6. April 1994, 91/13/0211; dort: Veräußerung von Mietrechten fünfzehn Monate nach Entnahme; vgl. auch das Erkenntnis vom 4. Februar 1971, 288/69, VwSlg. 4180/F). Dass der bei einer nachfolgenden Veräußerung eines Wirtschaftsgutes erzielte Betrag ein Indiz für einen in dieser Höhe gelegenen Wert eben dieses Wirtschaftsgutes sein kann, entspricht der hg. Rechtsprechung vergleiche , das Erkenntnis vom 6. April 1994, 91/13/0211; dort: Veräußerung von Mietrechten fünfzehn Monate nach Entnahme; vergleiche , auch das Erkenntnis vom 4. Februar 1971, 288/69, VwSlg. 4180/F).

Im hier zu beurteilenden Fall liegen zwischen dem Stichtag der Einbringung und der Veräußerung zwar mehr als drei Jahre. Bei einer Ermittlung des Verkehrswertes einer Liegenschaft - im Wege des Vergleichswertverfahrens - ist es aber zulässig, auch länger zurückliegende Kaufpreise zu berücksichtigen (vgl. Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁶, 60: "Ideal sind Kaufpreise, die nicht älter als 4 Jahre sind"; vgl. auch Stabentheiner, Liegenschaftsbewertungsgesetz², § 4, Anm. 5, wonach der zeitliche Abstand zum Wertermittlungsstichtag "durchaus Jahre betragen" könne). Auch derartige Verkäufe können daher (noch) als "zeitnahe" beurteilt werden. Im hier zu beurteilenden Fall liegen zwischen dem Stichtag der Einbringung und der Veräußerung zwar mehr als drei Jahre. Bei einer Ermittlung des Verkehrswertes einer Liegenschaft - im Wege des Vergleichswertverfahrens - ist es aber zulässig, auch länger zurückliegende Kaufpreise zu berücksichtigen vergleiche , Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁶, 60: "Ideal sind Kaufpreise, die nicht älter als 4 Jahre sind"; vergleiche , auch Stabentheiner, Liegenschaftsbewertungsgesetz², Paragraph 4,, Anmerkung 5, , wonach der zeitliche Abstand zum Wertermittlungsstichtag "durchaus Jahre betragen" könne). Auch derartige Verkäufe können daher (noch) als "zeitnahe" beurteilt werden.

Aus dem im Jahr 2004 erzielten Verkaufserlös kann sohin auf den Wert des Wirtschaftsgutes mit Ende 2000 geschlossen werden.

Dass es sich bei der Veräußerung im Jahr 2004 um einen Notverkauf gehandelt habe, um im Hinblick auf ungeplante Kostensteigerungen bei einem anderen Objekt keine zu hohen Verbindlichkeiten eingehen zu müssen, wurde von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht. Dieses Vorbringen ist daher eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung (§ 41 Abs. 1 VwGG). Auch ansonsten hatte die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren kein Vorbringen dazu erstattet, dass es in den Jahren 2001 bis 2004 zu einer (erheblichen) Wertänderung, und zwar zu einem Wertverlust dieses Objektes gekommen sei, welcher über die

Absetzung für Abnutzung dieser Jahre hinausgegangen wäre. Es ist auch nicht notorisch, dass es in jenem Zeitraum zu einem - allgemeinen - Absinken von Immobilienpreisen in O gekommen wäre. Dass es sich bei der Veräußerung im Jahr 2004 um einen Notverkauf gehandelt habe, um im Hinblick auf ungeplante Kostensteigerungen bei einem anderen Objekt keine zu hohen Verbindlichkeiten eingehen zu müssen, wurde von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht. Dieses Vorbringen ist daher eine im verwaltungsgerichtlichen Verfahren unbeachtliche Neuerung (Paragraph 41, Absatz eins, VwGG). Auch ansonsten hatte die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren kein Vorbringen dazu erstattet, dass es in den Jahren 2001 bis 2004 zu einer (erheblichen) Wertänderung, und zwar zu einem Wertverlust dieses Objektes gekommen sei, welcher über die Absetzung für Abnutzung dieser Jahre hinausgegangen wäre. Es ist auch nicht notorisch, dass es in jenem Zeitraum zu einem - allgemeinen - Absinken von Immobilienpreisen in O gekommen wäre.

Damit kann aber davon ausgegangen werden, dass der Wert des Grund und Bodens und des Gebäudes zum Stichtag 31. Dezember 2000 höchstens dem im Jahr 2004 erzielten Verkaufspreis (zuzüglich der Absetzung für Abnutzung) entsprach; dabei wird schon - zugunsten der Beschwerdeführerin - davon ausgegangen, dass es in diesen Jahren zu keiner Wertsteigerung der Liegenschaft gekommen ist. Die von der belangten Behörde vorgenommene Ermittlung des Wertes der Liegenschaft ist demnach vom Verwaltungsgerichtshof nicht zu beanstanden.

Der vom Sachverständigen "gemäß Liegenschaftsbewertungsgesetz" ermittelte Verkehrswert der Liegenschaft konnte hingegen nicht Grundlage der Bewertung sein, da die Einwendungen des Prüfers gegen dieses Gutachten von der Beschwerdeführerin nicht entkräftet werden konnten. Insbesondere kann der - geringe - Altersabschlag nicht damit erklärt werden, dass in der Stellungnahme des Sachverständigen behauptet wird, das Objekt sei in "sehr gutem Zustand mit gehobener Ausstattung" vorgefunden worden; diese Behauptung ist in offenem Widerspruch zu den Ausführungen im Gutachten, wo die Ausstattung und der Zustand des Objektes als "gut" bezeichnet worden waren. Bei der Ermittlung des Ertragswertes wurde vom Sachverständigen im Übrigen nicht bloß eine zu lange Restnutzungsdauer unterstellt, sondern der Barwert einer ewigen Rente ermittelt (jährlicher Nettoertrag mal 100 / Kapitalisierungszinssatz). Bei einer Ermittlung des Verkehrswertes nach dem Liegenschaftsbewertungsgesetz (wie vom Sachverständigen vorgenommen) sind - bei Ermittlung des Sachwertes - entgegen dem Sachverständigen auch Abschläge betreffend eines auf der Liegenschaft lastenden Wohnrechts vorzunehmen (vgl. Kranewitter, aaO, 82 f.). Der vom Sachverständigen "gemäß Liegenschaftsbewertungsgesetz" ermittelte Verkehrswert der Liegenschaft konnte hingegen nicht Grundlage der Bewertung sein, da die Einwendungen des Prüfers gegen dieses Gutachten von der Beschwerdeführerin nicht entkräftet werden konnten. Insbesondere kann der - geringe - Altersabschlag nicht damit erklärt werden, dass in der Stellungnahme des Sachverständigen behauptet wird, das Objekt sei in "sehr gutem Zustand mit gehobener Ausstattung" vorgefunden worden; diese Behauptung ist in offenem Widerspruch zu den Ausführungen im Gutachten, wo die Ausstattung und der Zustand des Objektes als "gut" bezeichnet worden waren. Bei der Ermittlung des Ertragswertes wurde vom Sachverständigen im Übrigen nicht bloß eine zu lange Restnutzungsdauer unterstellt, sondern der Barwert einer ewigen Rente ermittelt (jährlicher Nettoertrag mal 100 / Kapitalisierungszinssatz). Bei einer Ermittlung des Verkehrswertes nach dem Liegenschaftsbewertungsgesetz (wie vom Sachverständigen vorgenommen) sind - bei Ermittlung des Sachwertes - entgegen dem Sachverständigen auch Abschläge betreffend eines auf der Liegenschaft lastenden Wohnrechts vorzunehmen vergleiche , Kranewitter, aaO, 82 f.).

Aus der Anordnung des § 4 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988, wonach Unrichtigkeiten in der Bilanz bis zur Wurzel zu berichtigen sind, und zwar auch dann, wenn die Berichtigung für die abgelaufenen Jahre etwa wegen der Rechtskraft der Veranlagungsbescheide oder wegen eingetretener Bemessungsverjährung keine Änderung der Abgabenvorschreibung zur Folge hat, ergibt sich, dass das Gesetz der Richtigkeit der Periodenbesteuerung den Vorrang gegenüber dem Grundsatz der "Gesamtgewinnbesteuerung" einräumt (vgl. das Erkenntnis vom 31. Mai 2011, 2007/15/0015, mwN). Der Beschwerdeeinwand, eine als unrichtig erkannte Bewertung anlässlich der Einbringung mit Stichtag 31. Dezember 2000 sei auch für vorangehende Jahre zu berichtigen, zeigt aber nicht auf, dass die Ermittlung des Jahresgewinnes, wie sie dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegt, unrichtig sei. Aus der Anordnung des Paragraph 4, Absatz 2, zweiter Satz EStG 1988, wonach Unrichtigkeiten in der Bilanz bis zur Wurzel zu berichtigen sind, und zwar auch dann, wenn die Berichtigung für die abgelaufenen Jahre etwa wegen der Rechtskraft der Veranlagungsbescheide oder wegen eingetretener Bemessungsverjährung keine Änderung der Abgabenvorschreibung zur Folge hat, ergibt sich, dass das Gesetz der Richtigkeit der Periodenbesteuerung den Vorrang gegenüber dem

Grundsatz der "Gesamtgewinnbesteuerung" einräumt vergleiche , das Erkenntnis vom 31. Mai 2011, 2007/15/0015, mwN). Der Beschwerdeeinwand, eine als unrichtig erkannte Bewertung anlässlich der Einbringung mit Stichtag 31. Dezember 2000 sei auch für vorangehende Jahre zu berichtigen, zeigt aber nicht auf, dass die Ermittlung des Jahresgewinnes, wie sie dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegt, unrichtig sei.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Beschwerde war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 24. November 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2009150115.X00

Im RIS seit

30.12.2011

Zuletzt aktualisiert am

23.05.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at