

TE Vwgh Erkenntnis 1987/6/30 86/14/0195

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 30.06.1987

Index

EStG

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §116

BAO §177

EStG 1972 §24 Abs2

EStG 1972 §4 Abs1

EStG 1972 §6 Z2

1. BAO § 116 heute

2. BAO § 116 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 177 heute

2. BAO § 177 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1972 § 24 gültig von 21.12.1985 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 24 gültig von 20.12.1980 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980

3. EStG 1972 § 24 gültig von 09.08.1974 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974

4. EStG 1972 § 24 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974

1. EStG 1972 § 4 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 4 gültig von 21.12.1985 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

3. EStG 1972 § 4 gültig von 22.12.1984 bis 20.12.1985 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984

4. EStG 1972 § 4 gültig von 01.01.1982 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 520/1981

5. EStG 1972 § 4 gültig von 31.12.1981 bis 31.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981

6. EStG 1972 § 4 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980

7. EStG 1972 § 4 gültig von 17.12.1976 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 664/1976

8. EStG 1972 § 4 gültig von 23.07.1975 bis 16.12.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 391/1975

9. EStG 1972 § 4 gültig von 09.08.1974 bis 22.07.1975 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974

10. EStG 1972 § 4 gültig von 01.08.1974 bis 08.08.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 409/1974

11. EStG 1972 § 4 gültig von 13.12.1972 bis 31.07.1974

1. EStG 1972 § 6 gültig von 18.07.1987 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018

2. EStG 1972 § 6 gültig von 13.12.1972 bis 17.07.1987

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. Papierer, über die Beschwerde des EE in F, vertreten durch Dr. Franz Kleinszig und Dr. Christian Puswald, Rechtsanwälte in St. Veit an der Glan, Unterer Platz 11, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Steiermark, Berufungssenat, vom 15. Oktober 1986, Zl. B 144-3/86, betreffend Einkommensteuer 1981, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.346,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer veräußerte mit Kaufvertrag vom 8. Mai 1981 seine Liegenschaft auf der X samt dem darauf befindlichen Gasthaus und mit dem gesamten erd-, mauer-, niet- und nagelfest mit der Liegenschaft verbundenen Zubehör um den Kaufpreis von 2,5 Mio Schilling. Diesen Kaufpreis schlüsselte der Beschwerdeführer, der den Gewinn aus der Gastwirtschaft bisher gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1972 ermittelt hatte, im Rahmen der Berechnung des Veräußerungsgewinnes wie folgt auf: Der Beschwerdeführer veräußerte mit Kaufvertrag vom 8. Mai 1981 seine Liegenschaft auf der römisch zehn samt dem darauf befindlichen Gasthaus und mit dem gesamten erd-, mauer-, niet- und nagelfest mit der Liegenschaft verbundenen Zubehör um den Kaufpreis von 2,5 Mio Schilling. Diesen Kaufpreis schlüsselte der Beschwerdeführer, der den Gewinn aus der Gastwirtschaft bisher gemäß Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1972 ermittelt hatte, im Rahmen der Berechnung des Veräußerungsgewinnes wie folgt auf:

Grund und Boden

S 627.000,--

Betriebs- und Geschäftsausstattung

S 216.530,--

Betriebsgebäude

S 1.656.470,--

zusammen

S 2.500.000,--.

Diese den Akten des Verfahrens nicht beigezeichnete Aufschlüsselung des Veräußerungsgewinnes ist in der Beschwerde wiedergegeben und fand in der Gegenschrift keinen Widerspruch.

Eine abgabenbehördliche Prüfung (BP) stellte fest, daß nach dem Urteil des Landesgerichtes Klagenfurt vom 1. März 1985 das bewegliche Betriebsvermögen (Inventar) nicht Gegenstand des Kaufvertrages vom 8. Mai 1981 gewesen sei. Das Inventar wäre vielmehr zusätzlich zum Kaufpreis von 2,5 Mio Schilling zu bezahlen gewesen, womit sich der Gesamtkaufpreis um S 216.530,-- auf S 2.716.530,-- erhöhe. Zudem habe der Beschwerdeführer den - im Kaufvertrag vom 8. Mai 1981 nicht gesondert ausgewiesenen - Wert des Grund und Bodens zu hoch angesetzt. Der Betrag von S 627.000,-- entspreche bei einer Fläche von 418 m² einem Quadratmeterpreis von S 1.500,--.

Unter Bedachtnahme auf die Angaben sachverständiger ortsansässiger Personen, die der Finanzverwaltung zur Verfügung stehende Kaufpreissammlung und den Verkauf eines Nachbargrundstückes mit 331 m² im Jahre 1985 um einen Quadratmeterpreis von rund S 500,-- erscheine auch im Beschwerdefall ein Quadratmeterpreis von nur S 500,-- angemessen.

Für zutreffend erachtete die BP hingegen im Hinblick auf die näher beschriebene Bauweise und den Bauzustand den Ansatz für das Gebäude mit S 1.656.470,--.

Neben dem Grund und Boden, dem Gebäude und dem Inventar berücksichtigte die BP bei der Aufteilung des Kaufpreises von insgesamt S 2.716.530,-- auch einen Firmenwert, weil der Gesamtkaufpreis die Teilwerte der einzelnen übernommenen Vermögensgegenstände übersteige. Dieser die Teilwerte übersteigende Betrag (Firmenwert) sei auf

die zentrale Lage des Betriebes im neuen Ortszentrum unmittelbar neben der Talstation eines Schiliftes zurückzuführen.

Die BP kam somit zu folgender Aufteilung des Kaufpreises:

Grund und Boden

S 209.000,--

Gebäude

S 1,656.470,--

Inventar

S 216.530,--

Firmenwert

S 634.530,--

zusammen

S 2,716.530,--.

Das Finanzamt erließ einen den Feststellungen der BP entsprechenden Einkommensteuerbescheid, gegen den der Beschwerdeführer im Rechtsmittelverfahren im wesentlichen einwandte, die BP habe den Gesamtkaufpreis zu Unrecht erhöht, weil der im Prozeßweg eingeklagte und zuerkannte Betrag nicht Betriebsvermögen, sondern den Verkauf von Privatvermögen betroffen hätte, welches der Ehegattin gehört habe. Weiters hielt der Beschwerdeführer der Abgabenbehörde entgegen, daß ein Firmenwert nie Gegenstand der Vereinbarung zwischen Käufer und Verkäufer gewesen sei. Vielmehr wäre es über den zwar hohen, aber auf Grund der Lage nicht unangemessenen Wert von Grund und Boden zu einer Einigung zwischen Käufer und Verkäufer gekommen.

Die belangte Behörde gab der Berufung des Beschwerdeführers mit dem angefochtenen Bescheid keine Folge. Bezüglich der Höhe des Gesamtkaufpreises (S 2,716.530,-- laut Abgabenbehörde gegenüber S 2,500.000,-- laut Beschwerdeführer) legte sie dar, aus dem Gerichtsakt gehe eindeutig hervor, daß der Beschwerdeführer vom Erwerber seines Betriebes einen Gesamtkaufpreis von S 2,716.530,-- gefordert habe. Weiters sei ersichtlich, daß alle Argumente des Beschwerdeführers jene des Beklagten im Verfahren wiedergeben, mit welchem dieser zum Ausdruck habe bringen wollen, daß für die Liegenschaft samt Fahrnissen nie ein höherer Betrag als insgesamt 2,5 Mio Schilling vereinbart worden sei. Außer in der Zeugenaussage des Steuerberaters des Beschwerdeführers vom 2. Mai 1984 sei bei Gericht weder vom Kläger noch vom Beklagten vom Verkauf von Privatvermögen gesprochen worden. Das Urteil des Landesgerichtes Klagenfurt vom 1. März 1985 habe dem Beschwerdeführer Recht gegeben, daß im Kaufpreis von 2,5 Mio Schilling die Fahrnisse nicht enthalten seien. Das Urteil beruhe maßgeblich auf der Zeugenaussage des mit der Vertragserrichtung betrauten Notars, daß nur ein Vertrag hinsichtlich der Liegenschaftsveräußerung samt Liegenschaftszubehör von 2,5 Mio Schilling geschlossen worden sei. Es sei jedoch klar gewesen, daß der Beklagte vom Beschwerdeführer bewegliches Betriebsvermögen erwerben sollte, dies jedoch mit dem Verkauf der Liegenschaft samt Liegenschaftszubehör nichts zu tun gehabt habe.

Hinsichtlich des Wertes für Grund und Boden bzw. des Firmenwertes ist im angefochtenen Bescheid ausgeführt, laut Kaufpreissammlung habe der höchste Verkaufspreis S 350,-- pro m² betragen. Weiters bezog sich auch die belangte Behörde auf die Aussagen ortsansässiger sachkundiger Personen (realistischer Kaufpreis zwischen S 400,-- und S 600,--) und auf den Verkauf eines Nachbargrundstückes im Jahre 1985 um rund S 500,-- pro m². Dieser Wert von S 500,-- pro m² liegt auch dem angefochtenen Bescheid zugrunde, wobei die belangte Behörde die Berechtigung zur schätzungsweisen Festsetzung des Grundpreisannteiles aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Jänner 1986, Zl. 84/14/0019, ableitete. Überstiegen wie im Beschwerdefall beim Erwerb eines Betriebes die für die Übernahme desselben bewirkten Gegenleistungen die Teilwerte der einzelnen übernommenen Vermögensgegenstände, so müsse zum Ausgleich des Unterschiedes ein entsprechender Posten auf der Aktivseite der Bilanz eingesetzt werden. Für Parteienvereinbarungen sei hier kein Spielraum vorgesehen. Diese Bilanzposition „Firmenwert“ habe auch die BP im Bericht unter Tz. 8 hinreichend aufgeschlüsselt. Die belangte Behörde habe den Beschwerdeführer befragt, ob er auch einen Kundenstock (Schulklassen, Vereine, usw.) übergeben habe. Da er dies verneint habe, bleibe folglich die Aussage bestehen, daß der sehr hohe Preis pro m² auf die Lage des Betriebes

zurückzuführen sei.

Vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

I. Zur Kaufpreisfrage (S 2,716.530,-- oder S 2,500.000,--)römisch eins. Zur Kaufpreisfrage (S 2,716.530,-- oder S 2,500.000,--):

1. Der Beschwerdeführer bringt vor, beide Vertragsparteien hätten den Kaufpreis gleichermaßen mit 2,5 Mio Schilling „bilanziert“. Daraus ist für den Beschwerdeführer jedoch nichts zu gewinnen, wenn die belangte Behörde in rechtlich einwandfreier Weise zu der Feststellung gelangen durfte, daß er tatsächlich für das Betriebsvermögen mehr als die „bilanzierten“ 2,5 Mio Schilling erzielte. Diese Feststellung ist aber nach den Ergebnissen des zivilgerichtlichen Verfahrens beim Landesgericht Klagenfurt gerechtfertigt. Denn dieses Verfahren ergab im Einklang mit dem Standpunkt des Beschwerdeführers als Kläger, daß ihm für das Inventar des von ihm bisher geführten gastgewerblichen Betriebes über die im Kaufvertrag vom 8. Mai 1981 vereinbarten 2,5 Mio Schilling hinaus weitere S 200.000,-- zustehen. Daß es sich beim Inventar nicht um Privatvermögen der Ehegattin, sondern um bewegliches Betriebsvermögen handelte, durfte die belangte Behörde nicht nur unbedenklich auf Grund der Zeugenaussage des vertragserrichtenden Notars, sondern auch auf Grund der Zeugenaussage des Steuerberaters des Beschwerdeführers annehmen. Dieser hatte zunächst vor Gericht (über die 2,5 Mio Schilling hinaus) einen Verkauf von Privatvermögen behauptet, in weiterer Folge aber einräumen müssen, daß die Fahrnisse laut „Inventarliste Gasthof E“ (verkaufter Gasthof des Beschwerdeführers) solche seien, „die an sich zum Betriebsvermögen gehören, zumindest überwiegend, es können aber auch alle zum Betriebsvermögen gehören“.

2. Die Schlüsse, die der Beschwerdeführer aus der Vertragsklausel zieht, die Liegenschaft werde samt Zubehör verkauft, gehen ins Leere. Zeigt doch der Text des Kaufvertrages vom 8. Mai 1981, daß es dabei nicht um das bewegliche Betriebsvermögen, sondern allein um das mit der Liegenschaft fest verbundene Zubehör geht, wie die Wortfolge „mit dem gesamten erd-, mauer-, niet- und nagelfest mit der Liegenschaft verbundenen Zubehör“ klar zeigt.

3. Mit der Annahme im Urteil des Landesgerichtes Klagenfurt vom 1. März 1985, daß es sich bei den gesamten vom Beschwerdeführer dem Käufer überlassenen Fahrnissen ausschließlich um Betriebsvermögen gehandelt habe, ist die weitere Annahme durchaus vereinbar, daß der Beschwerdeführer bis zum Verkauf auch Privatvermögen hatte, und zwar eben Privatvermögen, das er an den Betriebserwerber nicht veräußerte.

4. Die Behauptung, daß sich der Beschwerdeführer (erst) nach dem Verkauf am 8. Mai 1981 entschlossen habe, „ein zweites Mal Fahrnisse zu verkaufen“, weil er erst dann festgestellt habe, daß er die (privaten) Fahrnisse aus Raumgründen in die neue Unterkunft nicht mitnehmen könne, steht im Widerspruch zur Zeugenaussage des vertragserrichtenden Notars, derzufolge schon am 17. März 1981 der Verkauf des beweglichen Betriebsvermögens außerhalb des Kaufvertrages über die Liegenschaft zur Sprache kam.

5. Daß das Gerichtsurteil für das Abgabungsverfahren keine Bindungswirkung hatte, sei dem Beschwerdeführer eingeräumt. Die belangte Behörde durfte jedoch die Ergebnisse dieses Verfahrens in freier Beweiswürdigung ihrer Entscheidung zugrunde legen. Diese Beweiswürdigung läßt weder einen Verstoß gegen die Denkgesetze noch gegen allgemeines Erfahrungsgut erkennen.

6. Zugegeben sei dem Beschwerdeführer weiters, daß zwei voneinander getrennte Veräußerungsvorgänge stattfanden. Der zweite Veräußerungsvorgang (neben dem Liegenschaftsverkauf) betraf aber entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht Privatvermögen, sondern Betriebsvermögen.

7. Der vertragserrichtende Notar konnte, anders als der Beschwerdeführer meint, durchaus davon wissen, ob das bewegliche Betriebsvermögen außerhalb des Vertrages über den Liegenschaftsverkauf veräußert wurde, und zwar auf Grund entsprechender Informationen durch die vertragsschließenden Parteien anlässlich der Vorbesprechungen über den Liegenschaftsverkauf. Die belangte Behörde hatte keinen Grund, an der entsprechenden Zeugenaussage des Notars zu zweifeln.

8. Der Beschwerdeführer bringt zu Punkt I. abschließend vor, selbst wenn man annehme, daß zusätzlich zum

ursprünglichen Kaufpreis von 2,5 Mio Schilling ein weiterer Betrag für Betriebsvermögen von S 200.000,-- vereinbart worden sei, könne sich daraus nie ein Gesamtkaufpreis von S 2,716.530,-- ableiten. Hätte es sich auch bei der zweiten Veräußerung um Betriebsvermögen gehandelt, so wäre dem Pauschalpreis von S 200.000,-- 18 % Umsatzsteuer hinzuzurechnen gewesen, es hätte sich ein Teilkaufpreis von S 236.000,-- und ein Gesamtkaufpreis von S 2,736.000,-- und nicht von S 2,716.530,-- ergeben müssen.⁸ Der Beschwerdeführer bringt zu Punkt römisch eins. abschließend vor, selbst wenn man annehme, daß zusätzlich zum ursprünglichen Kaufpreis von 2,5 Mio Schilling ein weiterer Betrag für Betriebsvermögen von S 200.000,-- vereinbart worden sei, könne sich daraus nie ein Gesamtkaufpreis von S 2,716.530,-- ableiten. Hätte es sich auch bei der zweiten Veräußerung um Betriebsvermögen gehandelt, so wäre dem Pauschalpreis von S 200.000,-- 18 % Umsatzsteuer hinzuzurechnen gewesen, es hätte sich ein Teilkaufpreis von S 236.000,-- und ein Gesamtkaufpreis von S 2,736.000,-- und nicht von S 2,716.530,-- ergeben müssen.

Mit diesen Ausführungen mag der Beschwerdeführer im Recht sein, wenn man wie die belangte Behörde in der Frage des zusätzlichen Verkaufes von Inventar die Ergebnisse des Gerichtsverfahrens für entscheidungswesentlich erachtet. Selbst durch einen allfälligen Irrtum der belangten Behörde könnte der Beschwerdeführer in diesem Punkt (I.) aber in keinem Recht verletzt sein, wobei bemerkt sei, daß der Veräußerungsgewinnermittlung der Inventarwert ohne Umsatzsteuer (S 183.500,--) zugrunde gelegt wurde. Mit diesen Ausführungen mag der Beschwerdeführer im Recht sein, wenn man wie die belangte Behörde in der Frage des zusätzlichen Verkaufes von Inventar die Ergebnisse des Gerichtsverfahrens für entscheidungswesentlich erachtet. Selbst durch einen allfälligen Irrtum der belangten Behörde könnte der Beschwerdeführer in diesem Punkt (römisch eins.) aber in keinem Recht verletzt sein, wobei bemerkt sei, daß der Veräußerungsgewinnermittlung der Inventarwert ohne Umsatzsteuer (S 183.500,--) zugrunde gelegt wurde.

II. Zur Bewertung von Grund und Boden römisch zwei. Zur Bewertung von Grund und Boden:

1. Trotz der vertragsmäßig getrennten Veräußerung des beweglichen und unbeweglichen Betriebsvermögens ist im Beschwerdefall davon auszugehen, daß der Beschwerdeführer im Sinne des § 24 Abs. 1 Z. 1 EStG 1972 seinen ganzen Betrieb veräußerte. Zur Annahme, der Beschwerdeführer habe seinen Betrieb entsprechend dem Beschwerdevorbringen „allenfalls vor der Übergabe stillgelegt“, bestand für die belangte Behörde umsoweniger Anlaß, als der Beschwerdeführer für 1981 noch einen laufenden Gewinn von rund S 100.000,-- erklärt hatte.¹ Trotz der vertragsmäßig getrennten Veräußerung des beweglichen und unbeweglichen Betriebsvermögens ist im Beschwerdefall davon auszugehen, daß der Beschwerdeführer im Sinne des Paragraph 24, Absatz eins, Ziffer eins, EStG 1972 seinen ganzen Betrieb veräußerte. Zur Annahme, der Beschwerdeführer habe seinen Betrieb entsprechend dem Beschwerdevorbringen „allenfalls vor der Übergabe stillgelegt“, bestand für die belangte Behörde umsoweniger Anlaß, als der Beschwerdeführer für 1981 noch einen laufenden Gewinn von rund S 100.000,-- erklärt hatte.

2. Der Beschwerdeführer hatte den Veräußerungsgewinn gemäß § 24 Abs. 2 EStG 1972 für den Zeitpunkt der Veräußerung nach den Bestimmungen des § 4 Abs. 1 EStG 1972 zu ermitteln. Dabei hatte der Wert des zum Anlagevermögen gehörenden Grund und Bodens nach dem letzten Satz des § 4 Abs. 1 leg. cit. außer Ansatz zu bleiben.² Der Beschwerdeführer hatte den Veräußerungsgewinn gemäß Paragraph 24, Absatz 2, EStG 1972 für den Zeitpunkt der Veräußerung nach den Bestimmungen des Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1972 zu ermitteln. Dabei hatte der Wert des zum Anlagevermögen gehörenden Grund und Bodens nach dem letzten Satz des Paragraph 4, Absatz eins, leg. cit. außer Ansatz zu bleiben.

3. Der Wert des außer Ansatz zu lassenden Grund und Bodens war im Wege einer Verhältnisrechnung zu ermitteln, und zwar in der Weise, daß zunächst die Verkehrswerte aller veräußerten Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens (einschließlich des Grund und Bodens) festzustellen gewesen wären. In dem Verhältnis, das dem Anteil des Grund und Bodens am Gesamtbetrag der Verkehrswerte entspricht, war der Veräußerungserlös (§ 24 Abs. 2 EStG 1972) als auf Grund und Boden entfallend zu kürzen. Diese Verhältnisrechnung hat unabhängig davon Platz zu greifen, ob der Gesamtbetrag der Verkehrswerte (der „objektive Wert des Betriebes“) über oder unter dem im konkreten Fall vereinbarten Gesamtkaufpreis (Gesamtveräußerungserlös) liegt. Der Verwaltungsgerichtshof verweist auf seine Erkenntnisse vom 6. Juni 1978, Zl. 2913/76, und vom 14. Jänner 1986, Zl. 84/14/0019, und fügt ihnen folgende Beispiele hinzu:³ Der Wert des außer Ansatz zu lassenden Grund und Bodens war im Wege einer Verhältnisrechnung zu ermitteln, und zwar in der Weise, daß zunächst die Verkehrswerte aller veräußerten Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens (einschließlich des Grund und Bodens) festzustellen gewesen wären. In dem Verhältnis, das dem Anteil des Grund und Bodens am Gesamtbetrag der Verkehrswerte entspricht, war der Veräußerungserlös (Paragraph 24, Absatz 2, EStG 1972) als auf Grund und Boden entfallend zu kürzen. Diese Verhältnisrechnung hat unabhängig

davon Platz zu greifen, ob der Gesamtbetrag der Verkehrswerte (der „objektive Wert des Betriebes“) über oder unter dem im konkreten Fall vereinbarten Gesamtkaufpreis (Gesamtveräußerungserlös) liegt. Der Verwaltungsgerichtshof verweist auf seine Erkenntnisse vom 6. Juni 1978, Zl. 2913/76, und vom 14. Jänner 1986, Zl. 84/14/0019, und fügt ihnen folgende Beispiele hinzu:

Verkehrswert Grund und Boden

20 (= 20 %)

Verkehrswert Gebäude

50

Verkehrswert sonstiges Betriebsvermögen

30

Gesamtbetrag der Verkehrswerte

100

Fall a:

Gesamtveräußerungserlös

120

auszuscheidender Grundanteil

20 % von 120

24

Fall b:

Gesamtveräußerungserlös

80

auszuscheidender Grundanteil

20 % von 80

16

4. Die belangte Behörde hat im Beschwerdefall den in Punkt 3. dargestellten Berechnungsgrundsätzen nicht Rechnung getragen. Sie hat vor allem dadurch, daß sie den durch die von ihr angenommenen Teilwerte von Grund und Boden, Gebäude und Inventar nicht gedeckten rechnerischen Restbetrag des Veräußerungserlöses als „Firmenwert“ behandelte, die gebotene Verhältnisrechnung zu Verkehrswerten unterlassen. Zwar ist bei der Verhältnisrechnung zu Verkehrswerten der Ansatz eines Firmenwertes nicht schlechthin ausgeschlossen, doch kann auch dabei der Firmenwert nur mit seinem „Verkehrswert“, das heißt mit dem nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ermittelten Betrag, eingesetzt werden.

Von diesem Rechtsirrtum bei der Ermittlung des auf Grund und Boden entfallenden Anteiles des Gesamtveräußerungserlöses abgesehen, spricht das, was die Abgabenbehörden für einen Firmenwert ins Treffen führten - die Lage des Betriebes zentral im neuen Ortszentrum unmittelbar neben der Talstation des Schiliftes - nicht für, sondern gegen einen Firmenwert im Sinne eines selbständig bewertbaren Wirtschaftsgutes; denn mit der guten Lage allein trat noch kein Wirtschaftsgut selbständig in Erscheinung. Es handelt sich vielmehr um die besondere

Qualität eines anderen Wirtschaftsgutes, nämlich des dem Betrieb dienenden Grund und Bodens. Der Verwaltungsgerichtshof verweist auf das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 21. Jänner 1986, Zl. 84/14/0129. Die Aussagen im Sinne der eben wiedergegebenen Ausführungen betrafen zwar einen „Platzwert“ im Rahmen des § 7 Z. 8 GewStG, es besteht aber kein Grund, einen allein auf die besondere Lage zurückzuführenden „Firmenwert“ bei der Einkommensteuer anders zu beurteilen als den Platzwert bei der Gewerbesteuer, zumal in beiden Fällen der gleichen Frage ausschlaggebendes Gewicht zukommt, nämlich, ob ein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut angenommen werden kann oder nicht (siehe auch Stoll, Rentenbesteuerung³, Seite 227). Von diesem Rechtsirrtum bei der Ermittlung des auf Grund und Boden entfallenden Anteiles des Gesamtveräußerungserlöses abgesehen, spricht das, was die Abgabenbehörden für einen Firmenwert ins Treffen führten - die Lage des Betriebes zentral im neuen Ortszentrum unmittelbar neben der Talstation des Schiliftes - nicht für, sondern gegen einen Firmenwert im Sinne eines selbständig bewertbaren Wirtschaftsgutes; denn mit der guten Lage allein trat noch kein Wirtschaftsgut selbständig in Erscheinung. Es handelt sich vielmehr um die besondere Qualität eines anderen Wirtschaftsgutes, nämlich des dem Betrieb dienenden Grund und Bodens. Der Verwaltungsgerichtshof verweist auf das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 21. Jänner 1986, Zl. 84/14/0129. Die Aussagen im Sinne der eben wiedergegebenen Ausführungen betrafen zwar einen „Platzwert“ im Rahmen des Paragraph 7, Ziffer 8, GewStG, es besteht aber kein Grund, einen allein auf die besondere Lage zurückzuführenden „Firmenwert“ bei der Einkommensteuer anders zu beurteilen als den Platzwert bei der Gewerbesteuer, zumal in beiden Fällen der gleichen Frage ausschlaggebendes Gewicht zukommt, nämlich, ob ein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut angenommen werden kann oder nicht (siehe auch Stoll, Rentenbesteuerung³, Seite 227).

Es ist weiters in keiner Weise feststellbar, ob der für das „Inventar“ angesetzte Betrag von S 216.530,- den Verkehrswerten entspricht. Vor Gericht hatte der Käufer des Betriebes angegeben, daß er die „Inventarliste Gasthof E“ geschrieben habe und dabei bestrebt gewesen sei, bei seiner Bewertung „ungefähr auf S 200.000,- hinzukommen“, weil ihm der Steuerberater des Beschwerdeführers gesagt hätte, daß er die Inventarliste für den offenen Betrag, das seien eben die S 200.000,-, benötige.

Was letztlich den in der Beschwerde in Zweifel gezogenen

Gebäudewert betrifft, so wird es im fortzusetzenden Verwaltungsverfahren Sache des Beschwerdeführers sein, dem seinen eigenen Vorstellungen entsprechenden und überdies begründeten Wertansatz in Tz. 8 des BP-Berichtes gezielte Einwände entgegenzusetzen.

5. Nicht zu folgen vermag der Verwaltungsgerichtshof der Auffassung des Beschwerdeführers, die Wertvorstellungen der Vertragsteile und ihre Einigung über die Aufteilung des Kaufpreises auf Gebäude sowie auf Grund und Boden wären für die Abgabenbehörden bindend. Der Gerichtshof bezieht sich hier nochmals auf sein Erkenntnis Zl. 84/14/0019. Nach diesem Erkenntnis ist im Falle der Veräußerung eines zu gewerblichen Zwecken genutzten Grundstückes stets dann zu schätzen, wenn die Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf Grund und Boden einerseits und Gebäude sowie bewegliche Wirtschaftsgüter andererseits nicht unter Anlegung streng objektiver Maßstäbe vorgenommen worden ist. Hievon wird in der Regel nur dann gesprochen werden können, wenn die Stichhaltigkeit der im Kaufvertrag angeführten Kaufpreisanteile durch geeignete Unterlagen, beispielsweise durch das Gutachten eines Sachverständigen, nachgewiesen werden kann. Selbst in einem derartigen Fall wäre aber die Abgabenbehörde verpflichtet, das Sachverständigengutachten wie jedes andere Beweismittel nach den Vorschriften der §§ 166 ff BAO auf seine Beweiskraft hin zu untersuchen. In diesem Zusammenhang hob der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis hervor, daß unter dem nach § 4 Abs. 1 EStG 1972 außer Ansatz bleibenden Wert des Grund und Bodens keineswegs eine beliebige, das ist eine diesem Wirtschaftsgut vom Abgabepflichtigen oder seinem Vertragspartner willkürlich beigemessene Größe, sondern grundsätzlich ein von der subjektiven Einschätzung des Käufers und des Verkäufers losgelöster und weitestgehend objektiv ermittelter Wert verstanden werden muß. Es liegt auf der Hand, daß jede andere Auffassung dazu führen würde, der Entstehung abgabenrechtlich bedenklicher Ergebnisse den Boden zu bereiten, wobei es keinen Unterschied macht, ob ein solches Ergebnis durch unbeabsichtigte Fehleinschätzung oder bewußten Mißbrauch zustande kommt.

5. Nicht zu folgen vermag der Verwaltungsgerichtshof der Auffassung des Beschwerdeführers, die Wertvorstellungen der Vertragsteile und ihre Einigung über die Aufteilung des Kaufpreises auf Gebäude sowie auf Grund und Boden wären für die Abgabenbehörden bindend. Der Gerichtshof bezieht sich hier nochmals auf sein Erkenntnis Zl. 84/14/0019. Nach diesem Erkenntnis ist im Falle der Veräußerung eines zu gewerblichen Zwecken genutzten Grundstückes stets dann zu schätzen, wenn die Aufteilung des Gesamtkaufpreises

auf Grund und Boden einerseits und Gebäude sowie bewegliche Wirtschaftsgüter andererseits nicht unter Anlegung streng objektiver Maßstäbe vorgenommen worden ist. Hievon wird in der Regel nur dann gesprochen werden können, wenn die Stichhaltigkeit der im Kaufvertrag angeführten Kaufpreisanteile durch geeignete Unterlagen, beispielsweise durch das Gutachten eines Sachverständigen, nachgewiesen werden kann. Selbst in einem derartigen Fall wäre aber die Abgabenbehörde verpflichtet, das Sachverständigengutachten wie jedes andere Beweismittel nach den Vorschriften der Paragraphen 166, ff BAO auf seine Beweiskraft hin zu untersuchen. In diesem Zusammenhang hob der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis hervor, daß unter dem nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1972 außer Ansatz bleibenden Wert des Grund und Bodens keineswegs eine beliebige, das ist eine diesem Wirtschaftsgut vom Abgabepflichtigen oder seinem Vertragspartner willkürlich beigemessene Größe, sondern grundsätzlich ein von der subjektiven Einschätzung des Käufers und des Verkäufers losgelöster und weitestgehend objektiv ermittelter Wert verstanden werden muß. Es liegt auf der Hand, daß jede andere Auffassung dazu führen würde, der Entstehung abgabenrechtlich bedenklicher Ergebnisse den Boden zu bereiten, wobei es keinen Unterschied macht, ob ein solches Ergebnis durch unbeabsichtigte Fehleinschätzung oder bewußten Mißbrauch zustande kommt.

6. Der Rüge des Beschwerdeführers, die belangte Behörde hätte einen Sachverständigen beziehen müssen, ist zu entgegnen, daß die Abgabenbehörden aus eigenem - vor allem mit Hilfe ihrer Bewertungsstellen - durchaus in der Lage sind, objektive Grundwerte (Quadratmeterpreise) zu ermitteln. Es bleibt dem Abgabepflichtigen allerdings unbenommen, diese Werte sachverständig zu entkräften.

III. Der angefochtene Bescheid entspricht aus den in Punkt II.4. aufgezeigten Gründen nicht der Rechtslage. Er war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. römisch drei. Der angefochtene Bescheid entspricht aus den in Punkt römisch zwei.4. aufgezeigten Gründen nicht der Rechtslage. Er war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG, insbesondere auch § 59 Abs. 1 dieses Gesetzes, sowie die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG, insbesondere auch Paragraph 59, Absatz eins, dieses Gesetzes, sowie die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt, Nr. 243.

Wien, am 30. Juni 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1986140195.X00

Im RIS seit

03.04.2001

Zuletzt aktualisiert am

11.01.2023

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at