

TE Vwgh Erkenntnis 2010/12/21 2009/15/0098

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.12.2010

Index

22/03 Außerstreitverfahren;
23/04 Exekutionsordnung;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BAO §167 Abs2;
BAO §177 Abs1;
BewG 1955;
EStG 1988 §6;
LiegenschaftsbewertungsG 1992;

1. BAO § 167 heute
2. BAO § 167 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 177 heute
2. BAO § 177 gültig ab 01.01.1962

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 den Senatspräsidenten Dr. Sulyok sowie die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser und MMag. Maislinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des H O in H, vertreten durch Dr. Dieter Klien, Rechtsanwalt in 6850 Dornbirn, Kapuzinergasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 13. März 2009, Zl. RV/0127-F/06, miterledigt RV/0128-F/06, betreffend u.a. Einkommensteuer 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers u.a. gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2001 als unbegründet ab und änderte den bekämpften Bescheid zu Ungunsten des Beschwerdeführers ab. Soweit für die Beschwerde von Bedeutung, führte sie in der Begründung aus, der Beschwerdeführer habe seinen als Einzelunternehmen geführten Installationsbetrieb (Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988) per 1. Oktober 2001 in eine GmbH, deren Alleingesellschafter und Geschäftsführer er sei, eingebracht. Im Zuge einer die Jahre 2000 bis 2002 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung seien hinsichtlich der Entnahme des Betriebsgrundstückes folgende Feststellungen getroffen worden: Der in den Jahren 1994 und 1995 errichtete betriebliche Teil des Gebäudes sei zum 30. September 2001 anlässlich der Einbringung des Einzelunternehmens zum Buchwert statt zum Teilwert ins Privatvermögen übernommen worden. Im Verlauf der Prüfung sei ein Schätzungsgutachten eines Sachverständigen vorgelegt worden, demzufolge sich für das Betriebsgebäude ein aus Sachwert und Ertragswert abzüglich eines Abschlages zur Marktwertanpassung errechneter Verkehrswert von S 3,100.000,-- ergebe. Dem Gutachten könne jedoch insoweit nicht gefolgt werden, als Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung des Beschwerdeführers u.a. gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2001 als unbegründet ab und änderte den bekämpften Bescheid zu Ungunsten des Beschwerdeführers ab. Soweit für die Beschwerde von Bedeutung, führte sie in der Begründung aus, der Beschwerdeführer habe seinen als Einzelunternehmen geführten Installationsbetrieb (Gewinnermittlung nach Paragraph 4, Absatz eins, EStG 1988) per 1. Oktober 2001 in eine GmbH, deren Alleingesellschafter und

Geschäftsführer er sei, eingebracht. Im Zuge einer die Jahre 2000 bis 2002 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung seien hinsichtlich der Entnahme des Betriebsgrundstückes folgende Feststellungen getroffen worden: Der in den Jahren 1994 und 1995 errichtete betriebliche Teil des Gebäudes sei zum 30. September 2001 anlässlich der Einbringung des Einzelunternehmens zum Buchwert statt zum Teilwert ins Privatvermögen übernommen worden. Im Verlauf der Prüfung sei ein Schätzungsgutachten eines Sachverständigen vorgelegt worden, demzufolge sich für das Betriebsgebäude ein aus Sachwert und Ertragswert abzüglich eines Abschlages zur Marktwertanpassung errechneter Verkehrswert von S 3,100.000,-- ergebe. Dem Gutachten könne jedoch insoweit nicht gefolgt werden, als

- -Strichaufzählung
die Bewertung nicht zum Stichtag der Entnahme per 30. September 2001, sondern zum 1. Jänner 2004 erfolgt sei;
- -Strichaufzählung
in die Berechnung des Neubauwertes ein im Obergeschoß errichtetes privates Wohnzimmer miteinbezogen worden sei;
- -Strichaufzählung
die angesetzten Neubauwerte pro Kubikmeter nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprächen;
- -Strichaufzählung
bei der Ermittlung des Substanzwertes ein Abschlag von 25 % für verlorenen Bauaufwand ohne jegliche Begründung vorgenommen worden sei;
- -Strichaufzählung
die Altersentwertung mit 12 % (ausgehend von einer Lebensdauer von 60 Jahren und einem Alter von 10 Jahren) anstatt richtigerweise mit 6 % (tatsächliches Alter: 6 Jahre) berücksichtigt worden sei;
- -Strichaufzählung
für die Ermittlung des Ertragswertes eine monatlich erzielbare Miete von lediglich S 17.000,-- herangezogen worden sei, obwohl von der E.O.GmbH tatsächlich S 50.000,-- monatlich bezahlt worden seien und als fremdübliche Miete ein Betrag von S 30.000,-- als angemessen erscheine und
- -Strichaufzählung
zur Ermittlung des Kapitalisierungsfaktors ein Zinssatz von lediglich 4,5 % anstatt richtig 5,5 % herangezogen worden sei.

Unter Berücksichtigung der genannten Faktoren sei ein als Mittelwert aus Substanzwert (S 4,896.000,--) und Ertragswert (S 3,721.000,--) errechneter Verkehrswert in Höhe von S 4,308.000,-

- -Strichaufzählung
in Ansatz zu bringen.

In der Berufung habe der Beschwerdeführer vorgetragen, der Teilwert des Betriebsgebäudes betrage auf Grund des zwischenzeitig adaptierten Gutachtens S 3,800.000,--. In diesem adaptierten Gutachten habe der Sachverständige den Einwendungen des Betriebsprüfers insofern Rechnung getragen, als die Bewertung auf den Zeitpunkt der Entnahme abgestellt worden sei, die anteiligen Herstellungskosten für das private Wohnzimmer im Obergeschoß ausgeschieden worden seien und die Ertragswertermittlung unter Zugrundelegung eines monatlichen Mietzinses von S 30.000,-- sowie eines Kapitalisierungszinssatzes von 5,5 % erfolgt sei.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer habe im Zuge der Einbringung seines Einzelunternehmens in die GmbH den betrieblich genutzten Anteil des Gebäudes in das Privatvermögen übernommen und in weiterer Folge an die GmbH vermietet. Eine solche Überführung von Betriebsvermögen in das Privatvermögen stelle eine Entnahme im Sinn des § 4 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 dar, die nach § 6 Z. 4 EStG 1988 mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen sei. Der vom Beschwerdeführer beauftragte Sachverständige habe in dem adaptierten Gutachten zu diesem Zwecke einen Gebäudewert in Höhe von S 3,876.000,-- wie folgt berechnet: Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer habe im Zuge der Einbringung seines Einzelunternehmens in die GmbH den betrieblich genutzten Anteil des Gebäudes in das Privatvermögen übernommen und in weiterer Folge an die GmbH vermietet. Eine solche Überführung von Betriebsvermögen in das Privatvermögen stelle eine Entnahme im Sinn des Paragraph 4, Absatz eins, dritter Satz EStG 1988 dar, die nach Paragraph 6, Ziffer 4, EStG 1988 mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen sei. Der vom Beschwerdeführer beauftragte Sachverständige habe in dem adaptierten Gutachten zu diesem Zwecke einen Gebäudewert in Höhe von S 3,876.000,--

wie folgt berechnet:

Sachwert:

Neubauwert netto

S

5,004.800,--

verlorener Bauaufwand (25 %)

S

- 1,251.200,--

Neubauwert

S

3,753.600,--

Wertabschlag (6 %)

S

- 225.216,--

Bauzeitwert

S

3,528.384,--

Ertragswert:

Jahreseinnahmen (S 30.000,-- monatlich)

S

360.000,--

Abschlag Aufwendungen (24 %)

S

- 86.400,--

S

273.600,--

Kapitalisierungsfaktor 5,5 % auf 50 Jahre

S

16,93

Ertragswert

S

4,632.048,--

Bauwert gerundet (ohne Grundanteil)

S

3,528.000,--

Ertragswert gerundet

S

4,632.000,--

S

8,160.000,--

Mittelwert

S

4,080.000,--

Abschlag Anpassung Liegenschaftsmarkt (5 %)

S

- 204.000,--

Verkehrswert

S

3,876.000,--

Abweichungen zur Berechnung des Prüfers, die einen Verkehrswert von S 4,308.000,-- ergeben hätten, bestünden insoweit, als der Prüfer den Neubauwert mit S 5,208.000,-- ermittelt habe und davon lediglich die altersbedingte Entwertung (6 %) nicht aber den verlorenen Bauaufwand (25 %) in Abzug gebracht habe, bei der Ertragswertermittlung einen auf Grund und Boden entfallenden Ertragsanteil berücksichtigt habe (S 53.794,--) und einen Abschlag wegen Wertseinbrüchen auf dem Liegenschaftsmarkt nicht vorgenommen habe.

Dazu sei im Einzelnen Folgendes auszuführen:

Sachwert:

Der Prüfer habe für das Keller- und das Erdgeschoß einen einheitlichen Kubikmeterpreis von S 4.000,-- und für ein Vordach einen Quadratmeterpreis von S 2.000,-- zu Grunde gelegt. Der Sachverständige habe hingegen für das Kellergeschoß und das Erdgeschoß Kubikmeterpreise von S 2.400,-- (Keller) und S 2.600,-- (Erdgeschoß) sowie für das Vordach einen Quadratmeterpreis von S 1.500,-- herangezogen und einzelne Positionen (Fundierung, Lift, Flachdach, Umgebungsarbeiten) gesondert hinzugerechnet. Nach der Berechnungsmethode des Prüfers ergäben sich Neuherstellungskosten in Höhe von S 5,208.000,--, nach jener des Sachverständigen solche in Höhe von S 5,004.000,--. Zudem habe der Sachverständige in seinem Gutachten von den errechneten Neuherstellungskosten einen Abschlag von 25 % für verlorenen Bauaufwand vorgenommen. Dazu habe der Sachverständige vorgetragen, dass das Objekt in der Grundrissform der unregelmäßigen Grundgrenze angepasst habe werden müssen und bedingt durch den schlechten Untergrund erhebliche Aufwendungen für die Fundierung erforderlich gewesen seien. Dies sei deshalb angemessen, weil die hohen "Gründungskosten" nie im Verkehrswert aktiviert werden könnten. Nur wenn bei einer weiteren Ausbaumöglichkeit ein technischer Nutzen bestehe, könne ein entsprechender Teil der Fundierung in den Bauzeitwert miteinbezogen werden. Auch seien der unregelmäßige Grundriss und die Raumhöhen aus Platzmangel

dem bestehenden Betrieb angepasst worden. Bei einer allfälligen Betriebsänderung oder der Auflösung bildeten diese Faktoren eine erhebliche Behinderung in der Wertfindung. Zu berücksichtigen sei zudem die Raumteilung, wenn der Neubau für sich allein betrieblich genutzt würde sowie der Umstand, dass kein Umfeld (Grundreserve) bestehe.

Das Finanzamt habe in der Berufungsvorentscheidung darauf hingewiesen, dass in der angeforderten Rechnung des bauausführenden Unternehmens als offensichtliche Mehrkosten für Fundierung und Baugrubensicherung einzig solche in Höhe von rund S 140.000,-- für die Unterfangung ausgewiesen seien. In den herangezogenen Kubikmeterpreisen seien keine solche Mehrkosten enthalten. Ein Abschlag sei daher nicht vorzunehmen.

Der Beschwerdeführer habe darauf hingewiesen, dass der Sachverständige zur Ermittlung des Neubauwertes (S 5.260.800,--) die tatsächlichen Baukosten herangezogen habe, die laut Buchhaltung S 5.223.170,12 betragen hätten. Er habe auch darauf hingewiesen, dass durch die ungünstige Lage des Objektes ein erhöhter Errichtungswert entstanden sei, weshalb ein Abschlag von 25% vorzunehmen sei, weil ein möglicher Nachnutzer diese Nachteile nicht vergüten würde.

Damit sei aber für den Beschwerdeführer im Ergebnis nichts zu gewinnen. Abgesehen davon, dass der Sachverständige in seinem Gutachten zum Teil ebenfalls pauschale Kubikmeterpreise herangezogen habe, könnten die dort ermittelten Neuherstellungskosten der Sachwertermittlung gerade im Hinblick auf die ins Treffen geführten tatsächlichen Herstellungskosten nicht zu Grunde gelegt werden. Der Beschwerdeführer habe die tatsächlichen Herstellungskosten mit S 5.223.370,-- beziffert, das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung die in den Jahren 1994 bis 1997 angefallenen Herstellungskosten mit S 2.461.040,87 (1994), S 2.008.296,38 (1995), S 364.225,26 (1996) und S 141.824,90 (1997) beziffert, insgesamt also S 4.975.387,41. Die Differenz dürfte darauf zurückzuführen sein, dass der vom Beschwerdeführer angeführte Betrag auch die Kosten für das auszuscheidende Obergeschoß beinhalte. Beliefen sich aber die im Wesentlichen in den Jahren 1994 und 1995 angefallenen Herstellungskosten auf S 4.975.387,41, dann wäre der Ansatz des im Gutachten errechneten Wertes von S 5.004.000,-- gleichbedeutend damit, dass in den Jahren von 1994 bis 2004 de facto keine Preissteigerung eingetreten wäre. Eine solche Annahme stehe abseits jeder Realität.

Das Finanzamt habe in der Berufungsvorentscheidung die Neuherstellungskosten hilfsweise mittels Baukostenindex aus den tatsächlichen Herstellungskosten hochgerechnet und nach Abzug von Mehrkosten für die Baugrubensicherung (S 140.000,--) solcherart einen Betrag von S 5.646.081,18 errechnet. Eine solche Methode könne grundsätzlich insbesondere dann als geeignet angesehen werden, wenn zwischen Herstellung und Bewertungsstichtag nur wenige Jahre lägen. Es sei in einem solchen Fall aber nach Kranewitter (Liegenschaftsbewertung, 5. Auflage, Seite 68) nicht der Baukostenindex, sondern der niedrigere Baupreisindex für die Berechnung heranzuziehen; dieser werde nach den tatsächlich gezahlten Preisen erhoben und liege unter dem Baukostenindex, weil die Bauunternehmer aus Konkurrenzgründen die tatsächlichen Kostensteigerungen nicht immer zur Gänze auf die Preise umlegten.

Der Beschwerdeführer könne sich durch den Ansatz des erheblich unter dem vom Finanzamt unter Zugrundelegung des Baukostenindex errechneten Gebäudewertes und nicht wesentlich über dem Schätzwert laut Gutachten liegenden Betrages jedenfalls nicht als beschwert erachten. Vielmehr erscheine auch der vom Prüfer herangezogene Neubauwert nur dann als angemessen, wenn man davon ausgehe, dass damit zumindest auch den erhöhten Kosten für die Fundierung bzw. Baugrubensicherung Rechnung getragen werde. Ein darüber hinausgehender Abschlag für verlorenen Bauaufwand wie vom Sachverständigen vorgenommen, komme nicht in Betracht. Nicht nur dass die Ausführungen des Beschwerdeführers nicht erklären könnten, weshalb vom bauausführenden Unternehmer keine derartigen über den genannten Betrag (S 140.000,--) hinausgehenden Mehraufwendungen für Fundierung und Grundstückssicherung in Rechnung gestellt worden seien, handle es sich soweit die Lage bzw. Form des Grundstückes, das Fehlen von Grundreserven und die Raumaufteilung ins Treffen geführt würden, um Aspekte, die sich in erster Linie im Wert des Grund und Bodens bzw. im Ertragswert nicht aber im Sachwert des Gebäudes niederschlugen. Zudem sei auch nicht näher konkretisiert worden, inwieweit sich die Raumaufteilung negativ auf den Sachwert auswirken sollte und sei auch nicht behauptet worden, dass die Nutzbarkeit des Gebäudes auf Grund der durch die Form des Grundstückes bedingten Bauweise eingeschränkt wäre.

Ertragswert:

Das Finanzamt habe an Stelle des im ursprünglichen Gutachtens für die Ermittlung des Kapitalisierungsfaktors herangezogenen Zinssatzes von 4,5 % einen solchen von 5,5 % herangezogen. Diesen Wert habe der Sachverständige

auch in der adaptierten Wertermittlung übernommen. Das Finanzamt habe bei der Ermittlung des Ertragswertes auch einen auf den Grund und Boden entfallenden Ertragsanteil ausgeschieden, weil davon auszugehen sei, dass im Mietentgelt für die gesamte Liegenschaft und damit im Ertragswert ein auf den Grund und Boden entfallender Anteil enthalten sei (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 17. Oktober 2001, 2000/13/0157).

Abschlag Liegenschaftsmarkt:

Im ursprünglichen Gutachten sei diesbezüglich ausgeführt worden, auf dem derzeitigen Liegenschaftsmarkt bestünden sehr starke Werteinbrüche, diese lägen zwischen 5 % und 15 % und es werde im gegebenen Fall für die Marktwertanpassung ein Abschlag von 5 % als noch angemessen erachtet. Im adaptierten Gutachten werde angemerkt, bedingt durch die Werteinbrüche auf dem Liegenschaftsmarkt sei eine Marktwertanpassung von -5 % anzunehmen.

In einem solch allgemeinen Hinweis auf in den Jahren 2004 bzw. 2001 bestehende Werteinbrüche auf dem Liegenschaftsmarkt könne die belangte Behörde keine Rechtfertigung für den vorgenommenen Abschlag erkennen, habe doch der Sachverständige weder konkretisiert, worauf sich seine Annahme eines 5 bis 15 %igen Werteinbruches stütze, noch nachvollziehbar dargelegt, wie sich die Wertentwicklung hinsichtlich der gegenständlich zu beurteilenden Lage und Gebäudekategorie konkret dargestellt habe. Der Meinung des Gutachters, dass der auf dem freien Liegenschaftsmarkt tatsächlich zu erzielende Preis zu ermitteln und nicht anzunehmen sei, dass auf dem freien Markt ein über den von ihm ermittelten Schätzwert liegender Preis zu erzielen wäre, sei entgegenzuhalten, dass bei einer solchen Betrachtungsweise die betrieblichen Verhältnisse unberücksichtigt blieben und damit dem Teilwertgedanken nicht Rechnung getragen werde. Der Teilwert sei ein objektiver Wert, der auf der allgemeinen Verkehrsauffassung beruhe, wie sie in der Marktlage am Stichtag ihren Ausdruck finde. Im Hinblick auf das Moment der Betriebszugehörigkeit sei der Teilwert (beim Anlagevermögen) meist erheblich höher als der Einzelverkaufspreis und könne selbst im ungünstigsten Fall nicht unter den Einzelverkaufspreis sinken (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 11. Juni 1991, 90/14/0175). Bei der im Schätzungswege erfolgten Ermittlung des bei einer Veräußerung des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises auf das einzelne Wirtschaftsgut entfallenden Wertes sei nicht nur zu berücksichtigen, was der Käufer bieten würde, sondern auch, ob der Betriebsinhaber (fiktiver Verkäufer) das Wirtschaftsgut auch tatsächlich zu diesem Preis abzugeben bereit wäre, was insbesondere dann nicht der Fall sein werde, wenn der Nutzwert des Wirtschaftsgutes für den Betrieb höher sei als dessen Einzelveräußerungspreis (Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 6, allgemein Tz 27). Davon aber, dass der Beschwerdeführer bei einem gedachten Verkauf des Gebäudes nach nur sechs Jahren Nutzung einen durch die genannten Umstände bedingten derartigen Wertabschlag in Kauf nehmen würde, könne nach Meinung der belangten Behörde nicht ausgegangen werden.

In einem solch allgemeinen Hinweis auf in den Jahren 2004 bzw. 2001 bestehende Werteinbrüche auf dem Liegenschaftsmarkt könne die belangte Behörde keine Rechtfertigung für den vorgenommenen Abschlag erkennen, habe doch der Sachverständige weder konkretisiert, worauf sich seine Annahme eines 5 bis 15 %igen Werteinbruches stütze, noch nachvollziehbar dargelegt, wie sich die Wertentwicklung hinsichtlich der gegenständlich zu beurteilenden Lage und Gebäudekategorie konkret dargestellt habe. Der Meinung des Gutachters, dass der auf dem freien Liegenschaftsmarkt tatsächlich zu erzielende Preis zu ermitteln und nicht anzunehmen sei, dass auf dem freien Markt ein über den von ihm ermittelten Schätzwert liegender Preis zu erzielen wäre, sei entgegenzuhalten, dass bei einer solchen Betrachtungsweise die betrieblichen Verhältnisse unberücksichtigt blieben und damit dem Teilwertgedanken nicht Rechnung getragen werde. Der Teilwert sei ein objektiver Wert, der auf der allgemeinen Verkehrsauffassung beruhe, wie sie in der Marktlage am Stichtag ihren Ausdruck finde. Im Hinblick auf das Moment der Betriebszugehörigkeit sei der Teilwert (beim Anlagevermögen) meist erheblich höher als der Einzelverkaufspreis und könne selbst im ungünstigsten Fall nicht unter den Einzelverkaufspreis sinken (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 11. Juni 1991, 90/14/0175). Bei der im Schätzungswege erfolgten Ermittlung des bei einer Veräußerung des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises auf das einzelne Wirtschaftsgut entfallenden Wertes sei nicht nur zu berücksichtigen, was der Käufer bieten würde, sondern auch, ob der Betriebsinhaber (fiktiver Verkäufer) das Wirtschaftsgut auch tatsächlich zu diesem Preis abzugeben bereit wäre, was insbesondere dann nicht der Fall sein werde, wenn der Nutzwert des Wirtschaftsgutes für den Betrieb höher sei als dessen Einzelveräußerungspreis (Hinweis auf Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Paragraph 6,,

allgemein Tz 27). Davon aber, dass der Beschwerdeführer bei einem gedachten Verkauf des Gebäudes nach nur sechs Jahren Nutzung einen durch die genannten Umstände bedingten derartigen Wertabschlag in Kauf nehmen würde, könne nach Meinung der belangten Behörde nicht ausgegangen werden.

Zusammengefasst könne die belangte Behörde nicht erkennen, dass der vom Sachverständigen ermittelte Gebäudewert dem Teilwert eher entspreche, als der vom Prüfer in Ansatz gebrachte Betrag. Der Berufung sei insoweit ein Erfolg zu versagen gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift über die Beschwerde erwogen:

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die belangte Behörde hätte gemäß § 52 Abs. 1 AVG einen entsprechenden Amtssachverständigen aus dem Bauwesen beiziehen müssen, übersieht er, dass die belangte Behörde das AVG nicht anzuwenden gehabt hat und auch nicht angewendet hat. Sie hat vielmehr zutreffenderweise das Verfahren nach den Bestimmungen der BAO geführt. Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, die belangte Behörde hätte gemäß Paragraph 52, Absatz eins, AVG einen entsprechenden Amtssachverständigen aus dem Bauwesen beiziehen müssen, übersieht er, dass die belangte Behörde das AVG nicht anzuwenden gehabt hat und auch nicht angewendet hat. Sie hat vielmehr zutreffenderweise das Verfahren nach den Bestimmungen der BAO geführt.

Nach § 177 Abs. 1 BAO sind die für Gutachten der erforderlichen Art öffentlich bestellten Sachverständigen beizuziehen, wenn die Aufnahme eines Beweises durch Sachverständige notwendig wird. Ein Sachverständigenbeweis ist nur notwendig, wenn die Behörde nicht selbst über die entsprechenden Kenntnisse verfügt oder sich die Kenntnisse durch Fachliteratur aneignen kann (vgl. Ritz, BAO3, § 177 Tz 5 unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung). Das Gutachten eines Sachverständigen besteht in der fachmännischen Beurteilung von Tatsachen. Auch Sachverständigengutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung. Hierbei hat die belangte Behörde nicht nur die Feststellungen des Befundes zu überprüfen, sondern auch auf Grund des Befundes die Schlüssigkeit des Gutachtens (vgl. Ritz, a.a.O., Tz 1 bis 3). Nach Paragraph 177, Absatz eins, BAO sind die für Gutachten der erforderlichen Art öffentlich bestellten Sachverständigen beizuziehen, wenn die Aufnahme eines Beweises durch Sachverständige notwendig wird. Ein Sachverständigenbeweis ist nur notwendig, wenn die Behörde nicht selbst über die entsprechenden Kenntnisse verfügt oder sich die Kenntnisse durch Fachliteratur aneignen kann (vergleiche, Ritz, BAO3, Paragraph 177, Tz 5 unter Hinweis auf die hg. Rechtsprechung). Das Gutachten eines Sachverständigen besteht in der fachmännischen Beurteilung von Tatsachen. Auch Sachverständigengutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung. Hierbei hat die belangte Behörde nicht nur die Feststellungen des Befundes zu überprüfen, sondern auch auf Grund des Befundes die Schlüssigkeit des Gutachtens (vergleiche, Ritz, a.a.O., Tz 1 bis 3).

Soweit der Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften ausführt, die belangte Behörde hätte nicht den Kapitalisierungsfaktor mit 5,5 % und die Altersentwertung mit 6 % annehmen dürfen, sondern zur Ermittlung dieser Werte ein Gutachten einholen müssen, ist darauf hinzuweisen, dass auch das vom Beschwerdeführer vorgelegte adaptierte Gutachten diese Werte angenommen hat. Die belangte Behörde hat diese Werte nicht in Zweifel gezogen. Durch die in der Beschwerde bloß gegenteilige Behauptung, die einer sachverständigen Grundlage entbehrt, kann das vom Beschwerdeführer beauftragte und vorgelegte Gutachten nicht entkräftet werden (vgl. Ritz, a.a.O., § 177 Tz 4). Dies trifft auch auf den in der Beschwerde, abweichend von den Prämissen im vorgelegten Gutachten errechneten, neuen Verkehrswert zu. Soweit der Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften ausführt, die belangte Behörde hätte nicht den Kapitalisierungsfaktor mit 5,5 % und die Altersentwertung mit 6 % annehmen dürfen, sondern zur Ermittlung dieser Werte ein Gutachten einholen müssen, ist darauf hinzuweisen, dass auch das vom Beschwerdeführer vorgelegte adaptierte Gutachten diese Werte angenommen hat. Die belangte Behörde hat diese Werte nicht in Zweifel gezogen. Durch die in der Beschwerde bloß gegenteilige Behauptung, die einer sachverständigen Grundlage entbehrt, kann das vom Beschwerdeführer beauftragte und vorgelegte Gutachten nicht entkräftet werden (vergleiche, Ritz, a.a.O., Paragraph 177, Tz 4). Dies trifft auch auf den in der Beschwerde, abweichend von den Prämissen im vorgelegten Gutachten errechneten, neuen Verkehrswert zu.

Schließlich rügt die Beschwerde, dass die belangte Behörde den vom vorgelegten Gutachten angenommenen Abschlag von 25 % für verlorenen Bauaufwand nicht übernommen habe.

Die Beschwerde bestreitet nicht mehr die Feststellung, dass in den Rechnungen des bauausführenden Unternehmens

Mehrkosten nur für Fundierung und Baugrubensicherung lediglich in Höhe von S 140.000,-- ausgewiesen sind. Die Folgerung der belangten Behörde, dass ein verlorener Bauaufwand von 25 % vom Neubauwert bei dieser Sachlage nicht in Abzug zu bringen ist, stößt aus den im angefochtenen Bescheid dargestellten Gründen auf keine Bedenken. Ebenso unbedenklich ist es, wenn die belangte Behörde den Argumenten des Sachverständigen für den verlorenen Bauaufwand, nämlich Lage und Form des Grundstückes, das Fehlen von Grundreserven und der Raumaufteilung eine Absage erteilt hat. Solche Umstände finden im Sachwert des Gebäudes keinen Niederschlag. Dies trifft auch auf die Behauptung in der Beschwerde zu, die Wertanpassung sei deshalb erforderlich, weil der Verkehrswert eines exakt gleichen Gebäudes in unterschiedlicher Lage verschieden sei.

Auf den wiederholten Hinweis in der Beschwerde auf das LGB ist der Vollständigkeit halber zu antworten, dass nach der Judikatur dieses Gesetz keine taugliche Bewertungsgrundlage für die Beurteilung des steuerrechtlich relevanten Verkehrswertes darstellt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 2007, 2004/13/0091). Auf den wiederholten Hinweis in der Beschwerde auf das LGB ist der Vollständigkeit halber zu antworten, dass nach der Judikatur dieses Gesetz keine taugliche Bewertungsgrundlage für die Beurteilung des steuerrechtlich relevanten Verkehrswertes darstellt vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 2007, 2004/13/0091).

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 21. Dezember 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2009150098.X00

Im RIS seit

24.01.2011

Zuletzt aktualisiert am

08.05.2012

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at