



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch RA, vom 3. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 27. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung ([BAO](#)), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Hinsichtlich des Sachverhaltes und des bisherigen Verfahrensganges wird auf die beiden Verfahrensparteien bekannte Berufungsentscheidung des UFS vom 5.12.2007, RV/0558-I/06, verwiesen.

Die angeführte Berufungsentscheidung wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 29.4.2010, 2008/15/0111, wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben, wobei der VwGH die Aufhebung wie folgt begründete:

„Die Bf. macht sowohl unter dem Gesichtspunkt einer Rechtswidrigkeit des Inhaltes als auch einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend, die belangte Behörde sei von den in den Kaufverträgen 1980 und 2004 ausgewiesenen Wertverhältnissen ohne für die Bf. nachvollziehbare Gründe abgegangen. Im Sinne des § 7 Liegenschaftsbewertungsgesetzes sei die belangte Behörde an die im Kaufvertrag ausgewiesenen Kaufpreise gebunden gewesen. Soweit die belangte Behörde auf die amtliche Kaufpreissammlung, ohne jedoch konkrete Grundstücksverkäufe zu nennen, Bezug nehme, sei der Bf. eine Überprüfung und Stellungnahme nicht möglich. Es sei davon auszugehen, dass dieser Quadratmeterpreis offensichtlich nicht mit den tatsächlichen Gegebenheiten

übereinstimme und sohin keinen geeigneten Vergleichsmaßstab darstellen könne. Nach der mit der Beschwerde vorgelegten Erklärung des Gemeindeamtes Z. würden Grundstücke im Ortszentrum mit EUR 500,-- bis EUR 750,--/m² gehandelt. Im Hinblick auf die um geradezu das Doppelte voneinander abweichenden Werte hätte die belangte Behörde jedenfalls von Amts wegen ein Sachverständigengutachten einholen müssen. Der Bf. sei keine Gelegenheit gegeben worden, zu den Erhebungen der belangten Behörde hinsichtlich der Vergleichspreise Stellung nehmen zu können.

Mit ihrem Hinweis auf das [Liegenschaftsbewertungsgesetz](#) übersieht die Bf., dass für die im Beschwerdefall vorzunehmende Bewertung ausschließlich abgabenrechtliche Bestimmungen anzuwenden sind (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 19. März 2002, 97/14/0034).

Die Aufteilung des Kaufpreises einer bebauten Liegenschaft hat nach streng objektiven Maßstäben zu erfolgen. Hiezu ist jeweils der Verkehrswert des bloßen Grund und Bodens einerseits und des Gebäudes andererseits zu schätzen und der Kaufpreis im Verhältnis dieser Werte aufzuteilen (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 20. Februar 1998, 96/15/0086, und vom 4. Juni 2003, 99/13/0238). Es ist nicht erkennbar, dass die von der belangten Behörde im Beschwerdefall vorgenommene Wertermittlung dementsprechend erfolgt wäre, weil konkrete Feststellungen zum Wert des gesamten Gebäudes (auf das Geschäftslokal entfallenden Teil) nicht getroffen wurden. Feststellungen zur Größe und des Wertes des gesamten Grundstückes (auf das Geschäftslokal entfallenden Anteil) fehlen ebenfalls. Damit ist auch das Verhältnis zwischen Bodenwert und Gebäudewert nicht mängelfrei festgestellt worden."

Im Hinblick auf das aufhebende Erkenntnis des VwGH ist über die Berufung neuerlich zu entscheiden.

Die Berufungsbehörde hat über die Berufung erwogen:

Die Ermittlung des Wertes des Grund und Bodens sowie des Gebäudes hat im berufungsgegenständlichen Fall ausschließlich nach der „Verhältnismethode“ zu erfolgen. Andere Wertermittlungsverfahren (z.B. die Differenzmethode) sind hingegen nicht zulässig (siehe oben wiedergegebene Ausführungen des VwGH).

Im gegenständlichen Fall fehlen konkrete Feststellungen zum Wert des Gebäudes und zum Wert des Grundstückes.

Die konkrete Ermittlung des Gebäude(substanz)wertes setzt u.a. die Feststellung der Bauausführung und des Bauzustandes (zum Verkaufszeitpunkt) voraus (z.B. durch Lokalaugenschein, Einholung der Baupläne und der Baubeschreibungen). Bislang wurde vom Finanzamt ein Baukostenbetrag von € 1.500,00 je m² angenommen, wobei nicht nachvollziehbar ist, wie dieser Wert ermittelt wurde (Bl. 9 des Bp- Arbeitsbogens).

Auch ist den Akten nicht zu entnehmen, wie der der Ertragswertermittlung zugrunde gelegte monatliche Mieterlös von € 6,00 pro m² ermittelt wurde (Bl. 10 des Bp- Arbeitsbogens).

Die sachgerechte Ermittlung des Wertes des Grund und Bodens erfordert die Ermittlung von Verkaufspreisen vergleichbarer Liegenschaften, wobei hinsichtlich der Vergleichsgrundstücke u.a. konkrete Feststellungen betreffend die Lage, die Beschaffenheit und den

Verwendungszweck bzw. die Verwendungsmöglichkeiten erforderlich sind, was bislang ebenfalls unterblieben ist (z.B. Einholung von Lageplänen, aus denen die konkrete Lage und Widmung der Vergleichsgrundstücke hervorgeht).

Im gegenständlichen Fall sind die erforderlichen Basiswerte für die Liegenschaftsbewertung unter Wahrung des Parteiengehörs festzustellen. Erst anschließend kann auf Basis eines anerkannten Liegenschaftsbewertungsverfahrens (z.B. Ross/Brachmann/Holzner) die Verkehrswertermittlung und die Aufteilung des Verkaufserlöses auf Gebäude und Grund und Boden nach der „Verhältnismethode“ erfolgen.

Gemäß [§ 289 Abs 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung der angefochtenen Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn - wie oben ausgeführt - Ermittlungen ([§ 115 Abs 1 BAO](#)) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid (anders lautende Bescheide) hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Die Aufhebung nach [§ 289 BAO](#) stellt eine Ermessensentscheidung dar, welche nach den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit zu treffen ist. Zweckmäßig ist die Zurückverweisung im gegenständlichen Fall jedenfalls aus dem Grund, weil zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes noch umfangreiche Ermittlungen notwendig sind.

Zudem würde es die Anordnungen des Gesetzgebers unterlaufen, wenn es wegen des Unterbleibens eines ausreichenden Ermittlungsverfahrens in erster Instanz zu einer Verlagerung nahezu des gesamten Verfahrens vor die Berufungsbehörde käme und die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen damit zur bloßen Formsache werden würde. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre (umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Tz 5; VwGH 21.11.2002, 2002/200315, betr. die vergleichbare Bestimmung des [§ 66 Abs. 2 AVG](#)). Will der Unabhängige Finanzsenat der ihm zugedachten Rolle eines unabhängigen Dritten gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff). Würde der Unabhängige Finanzsenat im berufsgegenständlichen Fall die fehlenden Ermittlungen erstmals durchführen, würde dies auch zu einer nicht unbeträchtlichen Verfahrensverzögerung führen, weil alle Ermittlungsergebnisse immer der jeweils anderen Verfahrenspartei zur Stellungnahme bzw. Gegenäußerung unter Beachtung des Parteiengehörs iSd [§ 115 Abs. 2 BAO](#) zur Kenntnis gebracht werden müssten, was bei der Ermessensübung iSd [§ 289 Abs 1 BAO](#) ebenfalls Beachtung zu finden hat.

Beilage: 1 VwGH- Erkenntnis (Kopie)

Innsbruck, am 26. Juli 2011