

### **III. Einfluss der Erwerbsart und des Vermietungsbeginnes auf die Bemessungsgrundlage**

Wie bereits ausführlich dargestellt, sind die fiktiven Anschaffungskosten (unter bestimmten Voraussetzungen) im Zeitpunkt des Beginnes der erstmaligen Vermietung anzusetzen, wenn das Grundstück bereits vorher erworben und erst später zur Vermietung verwendet wird. Diese Anschaffungskosten sind dann die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung (AfA). Im Falle des unentgeltlichen Erwerbes waren bis 1.8.2008 allenfalls auch die fiktiven Anschaffungskosten anzusetzen; nunmehr ist hier die Abschreibung des Rechtsvorgängers weiterzuführen. Der Zusammenhang zwischen unentgeltlichem Erwerb und späterer Einkunftserzielung wird weiter unten diskutiert.

#### **A. Zusammenhang mit Vermietung**

Die entsprechende AfA ist in § 16 Abs 1 Z 8 EStG normiert. Nachdem die AfA daher Werbungskosten darstellt, ist klar, dass diese Kosten nur mit Einkünften aus den außerbetrieblichen Einkunftsarten verbunden sein können.

Hiebei kommt aber insbesondere die Einkunftsart Vermietung und Verpachtung in Frage. Soweit ein im Privatvermögen gehaltenes Grundstück veräußert würde, wird eine private Grundstücksveräußerung im Sinne des § 30 EStG vorliegen. Nach der geltenden Rechtslage ist in diesem Fall bei der Ermittlung des Überschusses auch die AfA abzuziehen, soweit sie bei den Vermietungseinkünften angesetzt wurde.

Aus § 20 EStG ergibt sich, dass Kosten der Lebensführung nicht abzugsfähig sind. Soweit daher ein wie auch immer erworbenes Gebäude privat verwendet wird, sind sämtliche Kosten nicht abzugsfähig, sodass auch eine AfA nicht berücksichtigt werden kann. Somit ergibt sich aber, dass die AfA und daher die Bemessungsgrundlage für die AfA in Höhe der fiktiven Anschaffungskosten nur im Zusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, indirekt und nachlaufend bei den privaten Grundstücksveräußerungen, schlagend werden kann.

In der Hauptgruppe geht der Gesetzgeber also von jenem Fall aus, in dem ein Gebäude erworben wird und sogleich zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwendet wird.

## B. Vorgängige und zwischenzeitige Vermietung

In der Folge sollen nun verschiedene Probleme und Fallkonstellationen im Zusammenhang mit der vorgängigen oder zwischenzeitigen Vermietung aufgezeigt werden. Da die Bestimmung für den unentgeltlichen Erwerb hier eng mit dem entgeltlichen Erwerb zusammenspielt und auch in der Literatur teilweise divergente Auffassungen festzustellen sind, wird hier vergleichend auch der entgeltliche Erwerb dargestellt.<sup>26</sup>

### 1. Gesetzssystematik

Für Gebäude ergibt sich aus dem aktuellen Gesetzestext:<sup>27</sup>

#### § 16 Abs 1 Z 8

8. Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerungen (§§ 7 und 8). Gehört ein abnutzbares Wirtschaftsgut (insbesondere Gebäude) nicht zu einem Betriebsvermögen, gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung Folgendes:
  - a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu Grunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.
  - b) Wird ein Wirtschaftsgut unentgeltlich erworben, ist die Absetzung für Abnutzung des Rechtsvorgängers fortzusetzen.
  - c) Wird ein zum 31. März 2012 nicht steuerverfangenes Grundstück im Sinne des § 30 Abs 1 erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfterzielung zu Grunde zu legen.
  - d) Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5 % der Bemessungsgrundlage (lit a bis c) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

Daher ergeben sich folgende Fallkonstellationen:

### 2. Erwerb und sofortige Verwendung zur Vermietung oder Verpachtung

#### a) Entgeltlicher Erwerb

##### Beispiel

A erwirbt ein Gebäude um 100 und vermietet es.

##### Lösung

Es sind nach § 16 Abs 1 Z 8 lit a EStG die tatsächlichen Anschaffungskosten anzusetzen. Ob das Gebäude bereits vorher vermietet war oder nicht, spielt keine Rolle. Ebenso spielt keine Rolle, ob das Gebäude aus dem Betriebsvermögen oder aus einem Privatvermögen erworben wurde.

Ein besonderes Bewertungsproblem ergibt sich hier nicht.

<sup>26</sup> Für eine tiefergehende Diskussion der Rechtslage siehe unten.

<sup>27</sup> Nochmals sei auf die bereits oben mehrfach dargestellte frühere Rechtslage, die auch in den Beispielen releviert wurde, verwiesen. In der Folge wird die aktuelle Rechtslage dargestellt und nur ausnahmsweise auf die vorige Rechtslage verwiesen. Zur alten Rechtslage siehe (jedenfalls teilweise) auch die zweite Auflage.

## b) Unentgeltlicher Erwerb

### Beispiel

A erwirbt im Jahr (a) 2000 bzw im Jahr (b) 2010 ein Gebäude um 100 und bezieht es selbst. Im Jahr 2014 schenkt er das Grundstück dem B. Auch B nutzt das Grundstück zunächst selbst. Im Jahr 2016 beginnt er, das Gebäude zur Vermietung zu verwenden. Im Jahr 2016 beträgt der Verkehrswert (fiktive Anschaffungskosten) des Gebäudes 120 (80).

### Lösung

Das Beispiel entspricht letztlich in seiner Auswirkung dem Beispiel unter III.B.2.b).

Es liegt zwar ein unentgeltlicher Erwerb vor. Da A aber niemals vermietet hat, wird auch die Absetzung für Abnutzung nicht fortzusetzen sein.

Aus Sicht des B liegt die erstmalige Nutzung zur Einnahmenerzielung vor, hier nicht zum Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes im Jahr 2014, sondern erst im Jahr 2016.

Entscheidend ist wiederum, ob das Grundstück zum 31.3.2012 noch steuerverfangen war oder nicht.

In Variante (a) ist dies nicht der Fall. Die Regelung des § 16 Abs 1 Z 8 lit c EStG ist daher anwendbar, sodass auf die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung, also im Jahr 2016, abzustellen ist. Daher sind diese in der Höhe von 120 (80) anzusetzen. Folgt man dem Wortlaut, so müssten auch niedrigere fiktive Anschaffungskosten als es den tatsächlichen Anschaffungskosten entspricht, angesetzt werden. Ein Wahlrecht ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.

In Variante (b) ist das Grundstück steuerverfangen, sodass die fiktiven Anschaffungskosten nicht zur Anwendung gelangen können. Daher ist wohl auf die Anschaffungskosten des A abzustellen.

## 4. Mehrfache Vermietung

### a) Entgeltlicher Erwerb

#### Beispiel

A erwirbt in 01 ein Grundstück und vermietet es bis 03. In den Jahren 04 bis 07 verwendet er das Gebäude privat. In 08 beginnt er eine neuerliche Vermietung.

#### Lösung

Ein Steuerpflichtiger hat ein Gebäude zu einem bestimmten Zeitpunkt entgeltlich erworben und es sogleich oder später zur Erzielung von Einkünften benutzt. Danach folgt eine Phase, in der das Gebäude nicht mehr zur Erzielung von Einkünften genutzt wird (etwa wieder privat verwendet wird). Schließlich verwendet der Steuerpflichtige das Gebäude neuerlich zur Vermietung.

Die Problematik liegt nun darin, dass § 16 Abs 1 Z 8 lit c EStG dem Wortlaut nach eindeutig nicht anwendbar ist, da das Gebäude eben nicht „erstmalig“ zur Erzielung von Einkünften verwendet wird. Hiezu werden – zur alten Rechtslage, die aber hier insofern weiter herangezogen werden kann – verschiedene Auffassungen vertreten:

Rechtsdogmatisch wird argumentiert, dass diesfalls die Grundregel des § 16 Abs 1 Z 8 lit a EStG zur Anwendung gelangen muss, wonach die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen sind. Ein höherer gemeiner Wert darf keinesfalls angesetzt werden (dies betrifft nur die alte Rechtslage).<sup>36</sup> Diese Auffassung scheint dog-

36 Vgl *Prodinger*, Liegenschaften<sup>2</sup>, 144 ff.

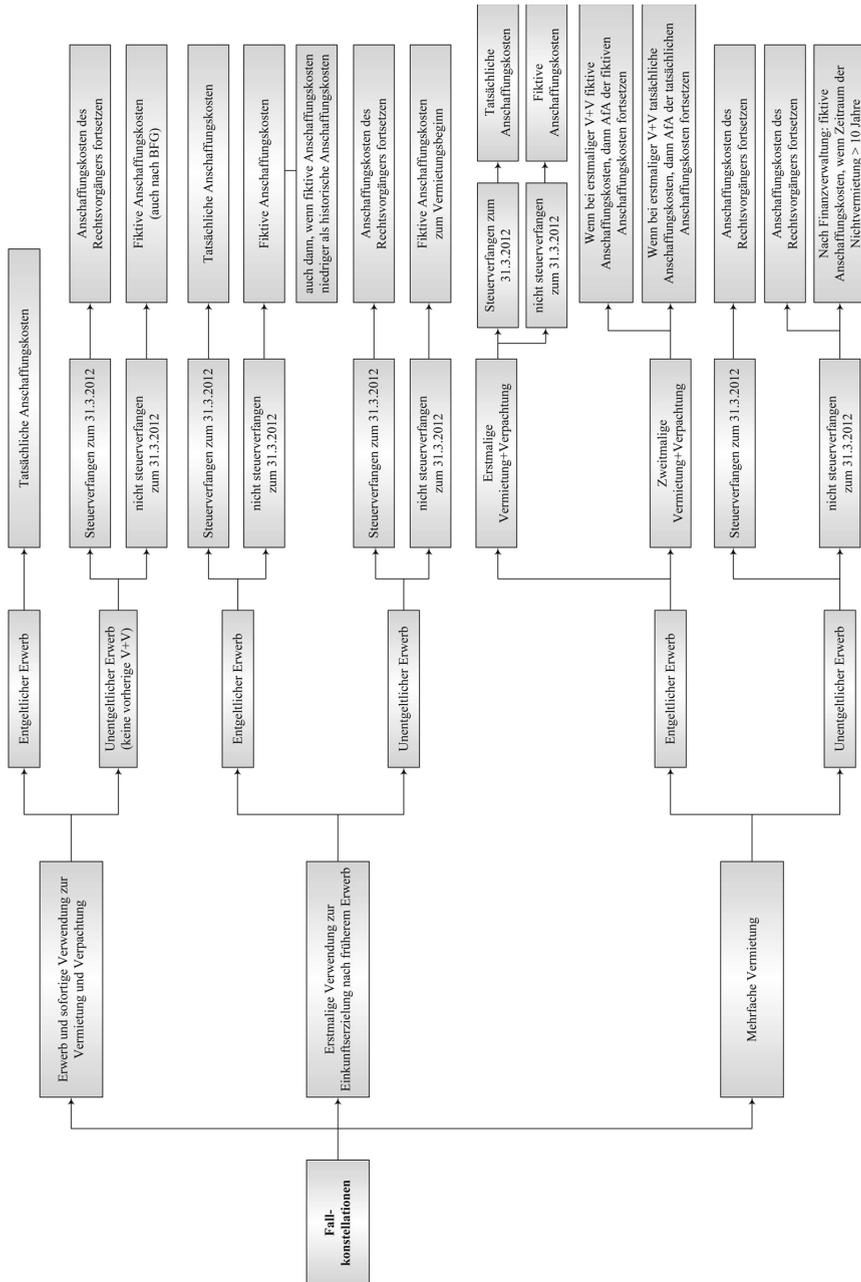


Abb 4: Einfluss der Erwerbsart und des Vermietungsbeginnes, Rechtslage ab 1.1.2013 [Quelle: eigene Darstellung]

## 1. Anwendung des Vergleichswertverfahrens

Die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten mittels Vergleichsliegenschaften wird im Erkenntnis vom 21.10.1993, 92/15/0079, durch den VwGH bestätigt. In diesem Verfahren wurde die Ermittlung des Wertmaßstabes durch die Verwaltungsbehörde im Wege des Vergleichswertverfahrens durchgeführt. Das von der Beschwerdeführerin vorgelegte Sachverständigengutachten, bei welchem der Wertmaßstab ebenfalls im Wege des Vergleichswertverfahrens ermittelt wurde, ist dieser Schätzung nicht zugrunde gelegt worden.

Der VwGH stellte mit Bezug auf das Erkenntnis vom 5.10.1988, 87/13/0075, fest, dass es keine ins Detail gehende Vorschrift gibt, wie die fiktiven Anschaffungskosten zu ermitteln sind. Der Beschwerde, die belangte Behörde habe das vorgelegte Gutachten nicht der Schätzung zugrunde gelegt, sei schon deshalb nicht Folge zu leisten, weil der Gutachter die zum Vergleich herangezogenen Vergleichspreise nicht konkret bezeichnet habe. Eine Nachvollziehbarkeit war somit nicht gegeben.

Dem Sachverständigengutachten wurden also Preise zum Vergleich zugrunde gelegt, welche nicht ausreichend und schlüssig dokumentiert waren.

Die von der belangten Behörde angewandte Methode der Vergleichswerte wurde vom VwGH für in Ordnung befunden. Einen Denkfehler im Sinne der oben dargestellten Denkmöglichkeit durch die belangte Behörde in diesem Verfahren konnte der VwGH nicht ableiten.

Überdies sind dem Erkenntnis eine Reihe detaillierter Voraussetzungen zur Anwendung der Vergleichswertmethode zu entnehmen.

„Bei der Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten eines Gebäudes anhand von Vergleichswerten ist insbesondere zu beachten: Zutreffende, für die Ableitung des Verkehrswertes taugliche Vergleichspreise liegen dann vor, wenn die Wertfaktoren des zu bewertenden Gebäudes und der Vergleichsobjekte in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen [insbesondere Alter, Ausstattung, Bauzustand und Ertrag (...)] übereinstimmen oder, obwohl so eine Übereinstimmung nicht hinsichtlich aller preisbestimmenden Merkmale besteht, immerhin noch eine zuverlässige Wertableitung aus den Vergleichsweisen möglich ist.“

Der VwGH listet sehr ausführlich die Anforderungen an das Preisgefüge auf.

„Es sind nur solche Vergleichspreise zu berücksichtigen, die im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach den rechtlichen Gegebenheiten und tatsächlichen Eigenschaften des Gebäudes bei einer Veräußerung zu erzielen wären, wobei ungewöhnliche und persönliche Verhältnisse nicht zu berücksichtigen sind. Weicht der bei einer Veräußerung eines ansonsten vergleichbaren Gebäudes erzielte Preis in besonders auffälliger Art und Weise von dem durch Heranziehung einer Mehrzahl von Vergleichspreisen ermittelten Preisgefüge ab, indiziert dies das Vorliegen ungewöhnlicher und persönlicher Verhältnisse; ein solcher Preis ist nur zu berücksichtigen, wenn das Vorliegen ungewöhnlicher oder persönlicher Verhältnisse auf Grund einer den Vergleichsfall betreffenden besonderen Prüfung ausgeschlossen werden kann.“

Das BFG<sup>401</sup> hat zur Bewertung eines Zinshauses ausgeführt, dass bei nur teilweiser Vermietung nur die vermieteten Wohnungen berücksichtigt werden. Allerdings ging es im Erkenntnis nicht darum, dass Leerstellungen nicht im Sinne eines Zukunftsertrages zu berücksichtigen seien. Vielmehr handelte es sich um ein Haus im Miteigentum, bei dem bestimmte Wohnungen den einzelnen Mit-eigentümer exklusiv zur Nutzung vorbehalten wurden. Nur hierfür hat der BFG ausgeführt, dass nur die tatsächlich vermieteten Wohnungen (und daher nicht die selbst verwendeten) zur Bewertung heranzuziehen seien.<sup>402</sup>

Unterlägen die Wohnungen einem Richtwert, dürfe nur die Richtwertmiete angesetzt werden. Hinsichtlich des Instandhaltungsaufwandes kommt das Gericht zur Auffassung, dass die Berücksichtigung eines Durchschnittes der letzten drei Jahre angemessen sei. Für Zinshäuser in guter Lage sei ein Diskontierungszinssatz in einer Bandbreite von 2,5 % bis 4,5 %, basierend auf den Marktgegebenheiten des Jahres 2008, angemessen. Ein zusätzlicher Inflationsabschlag für die Wertsicherung der Mietzinse sei jedoch nicht vorzunehmen, da dieser bereits im Diskontierungszinssatz eingepreist sei. Die letztgenannte Auffassung des BFG entspricht der bewertungsrechtlichen Meinung.

Die Entscheidung wurde auch kommentiert.

Nach Auffassung von *Blasina*<sup>403</sup> ist bei der Liegenschaftsbewertung ein Abstellen auf die Unternehmensbewertung nicht sinnvoll und erforderlich, da sich bei der Immobilienbewertung solide Faktoren etabliert hätten, die durch langjährige Beobachtung des Marktgeschehens verifizierbar seien, während bei der Unternehmensbewertung üblicherweise auf Prognosezeiträume abgestellt werde. Die Rendite einer Immobilie hänge im höchsten Ausmaß von ihrer Lage ab, weshalb bei der Ertragsbewertung insbesondere an Lagekriterien angeknüpft werde. Die daraus gewonnenen Bandbreiten seien in den letzten Jahren weitgehend unverändert geblieben. Da die Indexanpassung von Mieten seit jeher gelebte Praxis sei, sei davon auszugehen, dass diese bereits eingepreist sei. Würde nun zusätzlich aus der Unternehmensbewertung ein Inflationsabschlag entlehnt, führe dies zu einer Herabsetzung des Zinssatzes, der es an einer sachlichen Rechtfertigung fehle.

Richtig an dieser Auffassung ist, dass der Inflationsabschlag nur dann heranzuziehen ist, wenn die Ermittlung des Rechenzinssatzes aus dem Vergleich zu festverzinslichen Wertpapieren respektive der Unternehmensbewertung kommt. Soweit man die Zinssätze aus den in der Immobilienbewertung aus der Praxis heranzuziehenden Werten ableitet, kann naturgemäß nicht noch einmal ein Inflationsabschlag durchgeführt werden.

---

401 BFG 18.6.2014, RV/7100746/2012.

402 Insofern missverständlich taxlex – SRa 2014/146.

403 BFGjournal 2014, 264.

- Die Richtigkeit dieser Überlegung wird auch durch einen Vergleich zur Unternehmensbewertung gezeigt.
- Der Vergleichswert ist bei unbebauten Grundstücken durchaus heranziehbar.
- Der Vergleichswert ist bei bebauten Grundstücken wegen der meisthin schlechten Vergleichbarkeit allenfalls als Kontrollwert für den Ertragswert heranzuziehen. Er mag auch bei der Errechnung des Grundanteiles eine Rolle spielen.
- Der Sachwert ist sinnvollerweise nicht anwendbar. Eine Ausnahme ergibt sich bei Immobilien, die ganz überwiegend nicht zur Vermietung bestimmt sind, wie zB Einfamilienhäuser.
- Mischwerte sind ebenfalls abzulehnen, da sie per se eine Schätzungsungenauigkeit enthalten und durch die Beimengung unpassender Werte (Sachwert) der Verkehrswert nicht sinnvoll ermittelbar ist. Ertragssteigerungspotentiale sind durch korrekte Errechnung des Ertragswertes und nicht durch Sachwertbeimengungen zu berücksichtigen.
- Eine davon abweichende Praxis in der Immobilienbewertung führt dazu, dass entsprechende Gutachten als unschlüssig nicht anerkannt werden; die Anwendung gegenläufiger Praktiken erscheint daher kontraproduktiv.

## J. Bewertung mit dem Grundstückswert

### 1. Gesetzliche Regelung

Mit Wirkung ab 1.1.2016 wurde das Grunderwerbsteuergesetz (nach einer Grob-novelle 2014) erneut novelliert. Neben Änderungen beim Tarif und bei den Steuerbefreiungen bzw bei Freibeträgen<sup>492</sup> wurde insbesondere in § 4 die Bemessungsgrundlage neu geregelt.

Nach der alten Rechtslage war primär die Gegenleistung ausschlaggebend. Um nun entgegen der tatsächlich vereinbarten Gegenleistung die Aufnahme einer vordergründig geringeren Gegenleistung zwecks Reduktion der Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr hintanzuhalten, wurde ab 2014 geregelt, dass mindestens der gemeine Wert die Gegenleistung bildet.

Soweit bestimmte Erwerbe im Familienkreis stattgefunden haben, wurde nach wie vor auf den Einheitswert abgestellt.

Nach der Neuregelung ist grundsätzlich nach wie vor die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen, wobei auf die detaillierte Definition des § 5 GrEStG verwiesen wird. Allerdings regelt § 4 Abs 1 GrEStG auch, dass die Steuer mindestens vom Grundstückswert berechnet wird.

---

492 Vgl § 7 und § 3 Grunderwerbsteuergesetz.

## VII. Ermittlung des Wertanteiles Grund und Boden und Gebäude

---

Auf der anderen Seite geht *Lenneis* vom gesetzlichen AfA-Satz von 1,5 % und der daraus resultierenden Restnutzungsdauer von 66,66 Jahren aus und nimmt dabei einen Grundanteil von 20 % an. Dies ist freilich – so sei vorab bemerkt – nichts anderes als die Übernahme einer an sich unbegründeten Präjudizierung aus den EStR.

Ausgehend von diesen Endpunkten kommt *Lenneis* zu folgenden Korrelationen:

Restnutzungsdauer in Jahren	Anteil Grund und Boden
60	28 %
50	40 %
40	52 %
30	64 %
20	76 %
10	88 %

Tab 5: Korrelation Grund und Boden und Restnutzungsdauer [Quelle: modifizierte Darstellung in Anlehnung an *Lenneis*, ÖStZ 1998, 572]

Die Pauschalierungsversuche der Einkommensteuerrichtlinien und von *Kohler* bzw. *Lenneis* sind abzulehnen:

Es ist zwar einzuräumen, dass zwischen der Bebauung bzw. der Restnutzungsdauer dieser Bebauung einerseits und dem Wert des Grund und Bodens andererseits ein gewisser Zusammenhang gegeben ist. Allerdings ist der Wert des Grund und Bodens mit seinen möglichen Über- bzw. Unterordnungen gegenüber dem Gebäudewert von einer Vielzahl von Faktoren abhängig und lässt sich mit einer einfachen Pauschalierung nicht annähernd exakt darstellen. Ebenso ist die Restnutzungsdauer des Gebäudes nicht der einzige Parameter, der über den Wert des Gebäudes und damit die Wertrelation zwischen Grund und Boden und Gebäude Auskunft gibt.

Es sind also sowohl in den „Teilwirtschaftsgütern“<sup>611</sup> Grund und Boden bzw. Gebäude als auch im Gesamtkaufpreis eine Vielzahl von möglichen Auswirkungen gegeben, sodass eine Pauschalardarstellung – etwa bei längerfristig nutzbaren Gebäuden ist der Wertanteil von Grund und Boden 20 % – schlechthin abzulehnen ist.

Aus diesem Grund kann den Ausführungen von *Lenneis* auch nicht gefolgt werden. Ist nämlich der eine Endpunkt der Präjudizierung, der Wertanteil des Grund und Bodens bei gesetzlicher Abschreibung, schon unzulässig pauschalierend, so ist ex logo die folgende Verhältnisrechnung nicht tragend. Aber auch in sich ist diese Verhältnisrechnung deshalb nicht stimmig, da eine lineare Zuordnung des Anteiles des Grund und Bodens über die Restnutzungsdauer des Gebäudes viel zu

---

611 Nach hL hat eine getrennte Aktivierung eines bebauten Grundstückes auf Grund und Boden und Gebäude zu erfolgen.

## 2. Differenzmethode

Der VwGH hat im Randbereich die Differenzmethode anerkannt. In einem Erkenntnis<sup>612</sup> führt der VwGH aus, dass die belangte Behörde den Anteil des Grund und Bodens am Kaufpreis zu ermitteln gehabt hätte, was durch Multiplikation der Quadratmeteranzahl mit dem von der belangten Behörde angenommenen Nennpreis zu erfolgen gehabt hätte. „Die Differenz zu den Gesamtanschaffungskosten wäre dann der Betrag gewesen, der von den Beschwerdeführern angestrebten zehnjährigen AfA zugänglich ist“. Eine Verschiebung der Aufteilung des Kaufpreises zu Gunsten des Gebäudewertes wäre dann möglich, wenn tatsächliche Umstände ausdrücklich dafür sprechen würden.

Die (vordergründige) Annahme einer Anerkennung der Differenzmethode durch den VwGH scheidet allerdings am Sachverhalt in diesem Erkenntnis: Im gegebenen Fall haben die Beschwerdeführer nämlich die Bauplatzbeschaffung ganz eindeutig in den Vordergrund gestellt und für das Gebäude nur einen geringen Restwert und eine zehnjährige Restnutzungsdauer angenommen. Der Beschwerdeführer hatte selbst im Verwaltungsverfahren mehrfach angeführt, dass die in Rede stehenden Gebäude zum Teil über 100 Jahre alt und restlos abgenutzt seien und dass aufgrund der Bauordnung die zuständige Behörde jederzeit eine zumindest teilweise Abtragung begehren könne. Weiters wurde ausgeführt, dass der Erwerb des in Rede stehenden Grundstückes letztlich „zwecks Bauplatzbeschaffung“ erfolgte.

Nur unter diesem Aspekt hat der VwGH offensichtlich vereinfachend eine Differenzmethode anerkannt, da der Hauptwert ganz eindeutig auf Grund und Boden gelegen ist.

In einem weiteren Erkenntnis<sup>613</sup> hat der VwGH hingegen eine Verhältnisrechnung gefordert und ausgeführt, dass diese Verhältnisrechnung unabhängig davon Platz zu greifen hat, ob der Gesamtbetrag der Verkehrswerte (der „objektive Wert des Betriebes“) über oder unter dem im konkreten Fall vereinbarten Gesamtkaufpreis liegt. Der VwGH verweist auf seine Erkenntnisse vom 6.6.1978<sup>614</sup> und vom 14.1.1986.<sup>615</sup> Im Fall hat der VwGH die Wirkungen der Verhältnismethode auch an Zahlenbeispielen erörtert.

In einem weiteren Erkenntnis<sup>616</sup> hat der Gerichtshof zunächst auf die Erkenntnisse vom 5.11.1986<sup>617</sup> sowie vom 30.6.1987<sup>618</sup> abgestellt und ausgeführt, dass in der bisherigen Rechtsprechung sowohl die Differenzmethode als auch die Verhältnismethode als geeignete Methode angesehen wurde.

---

612 VwGH 5.11.1986, 85/13/0068.

613 VwGH 30.6.1987, 86/14/0195.

614 VwGH 6.6.1978, 2913/76.

615 VwGH 14.1.1986, 84/14/0019.

616 VwGH 7.9.1990, 86/14/0084.

617 VwGH 5.11.1986, 85/13/0068.

618 VwGH 30.6.1987, 86/14/0195.

In die gleiche Richtung geht eine Entscheidung des VwGH,<sup>877</sup> wonach mit Baubeschreibungen hinsichtlich Durchfeuchtungsschäden des Mauerwerkes, eines notwendigen Fenstertausches oder einer fehlenden Wärmeisolierung keine Aussagen über den tatsächlichen Zustand der tragenden Bausubstanz getroffen wurden.

Im Ergebnis in eine ähnliche Richtung geht die Entscheidung des VwGH,<sup>878</sup> wonach wiederum einerseits auf das Nichteingehen des Gutachters auf den konkreten Bauzustand abgestellt wird, andererseits auch auf einen methodisch falschen Ansatz der Ermittlung der Restnutzungsdauer zum Zeitpunkt der Gutachtenserstellung und nicht des unentgeltlichen Erwerbes.

### 5. Aufteilung Grund und Boden und Gebäude

Die Ermittlung des Anteiles des Verkaufserlöses, welcher auf Grund und Boden entfällt und somit nicht der Besteuerung unterliegt, war in einem weiteren Erkenntnis<sup>879</sup> – wie bereits weiter oben dargestellt – streitgegenständlich. Der Nachweis des Bodenwertes wurde in Form einer Stellungnahme eines gerichtlich beideten Bausachverständigen geführt. Die Beschwerde wurde ua deshalb abgewiesen, da aus der Stellungnahme nicht ersichtlich ist,

„in welcher Weise der Befund über die in der betreffenden Lage üblichen Kaufpreise angenommen worden sei. Die Ausführungen in der Stellungnahme beschränken sich lediglich auf Informationen, dass ein Grundverkauf in ähnlicher Lage zu genannten Preisen getätigt wurde.“

Über Vorhalt der belangten Behörde hatte der Sachverständige keinen seinem (beiläufig einzigen) angeführten angeblichen Vergleichsverkauf entsprechenden tatsächlichen Verkauf angeben können. Der von ihm erwähnte Verkauf war zu anderen Preisen und unter anderen Begleitumständen durchgeführt worden. Die belangte Behörde hatte immerhin drei ihren Standpunkt untermauernde Vergleichsverkäufe argumentieren können.

Der VwGH kam zum Schluss, dass sich die belangte Behörde entgegen dem Beschwerdevorbringen eingehend mit der Stellungnahme auseinandergesetzt habe und darauf eingegangen sei.

In einem weiteren Erkenntnis<sup>880</sup> ging es um die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten, der Aufteilung auf Grund und Boden und Gebäude und die Ermittlung der Restnutzungsdauer. Diese Werte wurden durch ein vom Beschwerdeführer beauftragtes Sachverständigengutachten erhärtet.

Das Finanzamt folgte dem Gutachten nicht und beauftragte ein weiteres Gutachten, das zu stark abweichenden Werten kam. Der Beschwerdeführer hatte darauf

---

877 VwGH 23.5.2007, 2004/13/0091.

878 VwGH 20.3.2014, 2010/15/0080.

879 VwGH 8.10.1998, 97/15/0048.

880 VwGH 17.10.2001, 2000/13/0157.