

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 26.07.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bregenz vom 10.07.2017 betreffend Einkommensteuer 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Zwischen den Parteien ist strittig, in welcher Höhe der aus den Anschaffungskosten für die vermietete Eigentumswohnung in der Straße 17 in Postleitzahl Gemeinde auszuscheidende Grundanteil anzusetzen ist.

In der **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016** schied der Bf. von den Anschaffungskosten einen Grundanteil von 15% aus und erklärte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 2.492,54 Euro bei einer AfA in Höhe von 4.002,91 Euro.

Das Finanzamt setzte die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im **angefochtenen Bescheid** mit 3.452,20 Euro bei einer AfA von lediglich 3.042,85 Euro fest, weil aufgrund des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. EStG 1988 bei Vermietungen ab dem 1.1.2016 40% von den Anschaffungskosten für den Grund und Boden auszuscheiden seien.

Die dagegen erhobene **Beschwerde**, mit der der Bf. unter Berufung auf § 2 Abs. 1 der Grundanteilverordnung die Ausscheidung eines Grundanteils von 20% beantragte, wies das Finanzamt mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 28.7.2017 ab. Zur Begründung gab es an, § 2 Abs. 1 Grundanteilverordnung sei im Beschwerdefall nicht anwendbar, weil der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete, voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) laut der in der Wirtschaftszeitschrift *"Gewinn"* veröffentlichten Grundstückspreisübersicht für die Gemeinde Gemeinde einen Durchschnittspreis von 425,00 Euro und somit einen 400 Euro übersteigenden Betrag ausweise.

Mit dem **Vorlageantrag** vom 24.8.2017 beantragte der Bf. erneut, einen Grundanteil von 20% auszuscheiden. Laut den auf der Homepage des Landes Vorarlberg veröffentlichten Grundstückspreisen bewegten sich die Grundstückspreise in der Gemeinde Gemeinde zwischen 350 Euro und 370 Euro. Die in der Zeitschrift *„Gewinn“* veröffentlichten Preise könne er daher nicht anerkennen. Davon abgesehen sei die Wohnanlage, in der sich seine Wohnung befinde, in verdichteter Bauweise errichtet worden und umfasse diese mehr als zehn Wohn- oder Geschäftseinheiten. Daher müsse bei Unterstellung eines Grundstückspreises von über 400 Euro ein Grundanteil von 30% ausgeschieden werden.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 22.9.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In der Stellungnahme im **Vorlagebericht** beantragte es, die Beschwerde abzuweisen: Die vermietete Wohnung befinde sich im Haus A der Wohnanlage "Straße". Diese Wohnanlage bestehe aus 28 Wohnungen und 31 Tiefgaragenplätzen zuzüglich Kellerabteile und gliedere sich in vier oberirdische Baukörper, die unterirdisch durch eine Tiefgarage verbunden seien (vgl. Kaufvertrag vom 20.5.2014). Aus dem Grundbuchsauszug (EZ x., KG xx.) gehe hervor, dass das Grundstück Nr. xxx. mit einer Grundstücksfläche von 2.990 m<sup>2</sup> und einer Baufläche von 1.002 m<sup>2</sup> entsprechend den vier Baukörpern vier Grundstücksadressen habe (Haus A = Straße 17a, Haus B = Straße 17b, Haus C = Straße 17c, Haus D = Straße 17d). Haus A umfasse drei Wohneinheiten, die Häuser B und C jeweils vier, das Haus D 17. Im Obergeschoss umfassten die Häuser A, B und C eine Fläche von ca. 130 m<sup>2</sup>, das Haus D habe eine Fläche von 460 m<sup>2</sup>.

Wie aus dem Vorlageantrag sowie dem Aktenvermerk über den von der Abgabenbehörde am 20.9.2017 durchgeführten Lokalaugenschein hervorgehe, sei die Wohnanlage "Straße 17" in verdichteter Bauweise errichtet worden. Die Wohnhäuser seien durch die überdachten Stiegehäuser und die Tiefgarage miteinander verbunden. Anhand der Baupläne und der via Google Maps angefertigten Bilder sei ersichtlich, dass die zweigeschossigen Wohnhäuser A, B und C an den Außenkanten jeweils drei Meter vom Wohnhaus D entfernt seien. Zwischen Wohnhaus A und B bzw. Wohnhaus B und C befinde

sich jeweils ein circa 50 m<sup>2</sup> großer Garten, der durch einen zu den oberirdischen Parkplätzen an der östlichen Seite der Wohnanlage führenden Weg getrennt sei. Der Gebäudeabstand betrage in Nord-Süd-Richtung ca. 10 Meter. Die Abgabenbehörde beurteile daher die eigenständigen Baukörper (die Häuser A, B, C, D) als separate Gebäude im Sinne Grundanteilverordnung. Da im beschwerdegegenständlichen Fall die vermietete Wohnung im lediglich drei Wohneinheiten umfassenden Wohnhaus A liege, seien gemäß § 2 Abs 2 zweiter Teilstrich der Grundanteilverordnung 40% der Anschaffungskosten als nicht abnutzbarer Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden, zumal der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmetes und voll erschlossene Grundstücke (baureifes Land) im Lageort Gemeinde mindestens 400 Euro betrage. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens, der Kaufpreissammlung des Finanzamtes für die Katastralgemeinde Gemeinde sowie den in den Medien (z.B. lt. Wirtschaftsmagazin *"Gewinn"* 400 - 450 Euro) publizierten Grundstückspreisen liege der durchschnittliche Quadratmeterpreis für unbebaute Grundstücke in Gemeinde jedenfalls über 400 Euro. Dabei sei zu beachten, dass die in den Medien veröffentlichten Preise keine Erschließungskosten beinhalteten. Der vom Finanzamt angesetzte Durchschnittspreis werde auch dadurch bestätigt, dass in diesem eher neueren Wohnungsquartier "Straße" in der südwestlichen "Peripherie" der Marktgemeinde Gemeinde die für unbebautes Bauland erzielten Preise in den Jahren 2015 und 2016 durchwegs zwischen 400 und 500 Euro gelegen seien. Da kein Gutachten oder eine entsprechende, nachvollziehbare Berechnung des Bauträgers zur Aufteilung des Gebäudekostenanteils und des valorisierten Grundkostenanteils (inklusive Gewinn- und Finanzierungskomponente) vorgelegt worden sei, werde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abweisen.

## II. Sachverhalt

Für die Beurteilung der in Streit stehenden Frage, in welcher Höhe ein Grundanteil aus den Anschaffungskosten der vermieteten Eigentumswohnung auszuscheiden ist, geht das Bundesfinanzgericht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Der Bf. erwarb mit Kaufvertrag vom 20.04.2014 eine 3-Zimmer Eigentumswohnung in einer Wohnanlage in der Straße 17 in Postleitzahl Gemeinde um einen Kaufpreis in Höhe von 240.125,00 Euro (vgl. Kaufvertrag vom 20.4.2014). Das Wohnungseigentum wurde mit einem Miteigentumsanteil in Höhe von 142/4732 in das Grundbuch Nr. xxx., EZ x. in der Katastralgemeinde xx. Gemeinde eingetragen.

Die Wohnanlage besteht aus vier oberirdischen Baukörpern, die durch die Tiefgarage, die Stiegenhäuser und die Dächer miteinander verbunden sind. Sie umfasst 28 Wohnungseinheiten und 31 KFZ-Einstellplätze. Die vier oberirdischen Baukörper bilden

zusammen die Form des Großbuchstabens E, das heißt, an einen länglichen Baukörper (Haus D mit 17 Wohnungen) sind im rechten Winkel und in gleichmäßigem Abstand von jeweils ca. 10 m kompaktere Baukörper (Häuser A-C mit vier bzw. drei Wohnungen) angefügt. Zwischen den Häusern A und B sowie B und C befinden sich Gärten (vgl. Baupläne des Bauträgers; Aufnahmen auf Google Maps). Die vier Baukörpern tragen die Hausnummern 17 a bis d. Die Wohnung des Bf. befindet sich im Haus A mit der Hausnummer 17a. Laut einem Aktenvermerk eines Organs des Finanzamtes Bregenz vom 10.9.2017 über einen am selben Tag durchgeführten Lokalaugenschein handelt es sich bei dem in Rede stehenden Objekt *"um eine Wohnanlage in verdichteter Bauweise - komplett zusammen gebaut, lediglich mit 4 getrennten Stiegenhäusern und daher den Hausnummern 17a-d"*.

Die Anschaffungskosten für die Wohnung ermittelte der Bf. mit dem Kaufpreis in Höhe von 240.125,00 Euro zuzüglich der Grunderwerbsteuer in Höhe von 8.404,38 Euro, der Eintragungsgebühr in Höhe von 2.642,00 Euro und der Schlussrechnung des Bauträgers in Höhe von 4.735,68 Euro, insgesamt somit mit 251.171,38 Euro. Ein Nachweis über den auszuscheidenden Anteil für Grund und Boden liegt nicht vor.

Seit Juni 2014 wird die Wohnung vermietet.

### **III. Rechtslage und rechtliche Würdigung**

Die Streitfrage ist auf folgender rechtlicher Grundlage zu entscheiden.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 sind Absetzungen für Abnutzungen und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8) Werbungskosten. Gehört ein abnutzbares Wirtschaftsgut (insbesondere Gebäude) nicht zum Betriebsvermögen, gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung Folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- und 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 anzuwenden.

c) Wird ein zum 31. März 2012 nicht steuerverfanges 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 Einkünfteerzielung 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. Ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses sind von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes 40% als Anteil von Grund und Boden auszuscheiden. Dies gilt nicht, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, an Hand geeigneter Kriterien (z.B. Lage, Bebauung) abweichende Aufteilungsverhältnisse von Grund und Boden und Gebäude im Verordnungswege festzulegen.

Der Bundesminister für Finanzen hat von dieser Verordnungsermächtigung mit der mit 1. Jänner 2016 in Kraftgetretenen und erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2016 anzuwendenden Verordnung über die Festlegung des Grundanteils im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988, BGBl. II 2016/99, (in der Folge: GrundanteilV) Gebrauch gemacht.

Gemäß § 1 GrundanteilV ist für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung von Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes der Anteil von Grund und Boden auszuscheiden. Ohne Nachweis ist der auszuscheidende Anteil des Grund und Bodens wie folgt zu ermitteln:

In Gemeinden mit weniger als 100.000 Einwohnern sind als Anteil des Grund und Bodens 20% auszuscheiden, wenn der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) weniger als 400 Euro beträgt (§ 2 Abs. 1 GrundanteilV).

In Gemeinden mit mindestens 100.000 Einwohnern und in Gemeinden, in denen der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene Grundstücke (baureifes Land) mindestens 400 Euro beträgt, sind als Anteil des Grund und Bodens

- 30 % anzusetzen, wenn das Gebäude mehr als 10 Wohn oder Geschäftseinheiten umfasst, oder

- 40% auszuscheiden, wenn das Gebäude bis zu 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten umfasst.

Eine eigene Geschäftseinheit liegt jedenfalls pro angefangenen 400 m<sup>2</sup> Nutzfläche vor (§ 2 Abs. 2 GrundanteilV).

Für die Bestimmung der Anzahl der Einwohner ist das jeweils letzte Ergebnis einer Volkszählung heranzuziehen, das vor dem Beginn des Kalenderjahres veröffentlicht worden

ist, in dem erstmalig eine Absetzung für Abnutzung angesetzt wird (§ 2 Abs. 3 GrundanteilV).

Für zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der GrundanteilV bereits vermietete Grundstücke ist auf die gemäß Abs. 1 bis 3 relevanten Verhältnisse zum 1. Jänner 2016 abzustellen (§ 2 Abs. 4 GrundanteilV).

Der auszuscheidende Anteil des Grund und Bodens ist nicht nach § 2 pauschal zu ermitteln, wenn er nachgewiesen wird. Der Nachweis kann beispielsweise durch ein Gutachten eines Sachverständigen erbracht werden. Ein vorgelegtes Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung der Behörde (§ 3 Abs. 1 GrundanteilV).

Der Anteil des Grund und Bodens ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d dritter Satz EStG 1988 dann nicht nach § 2 pauschal auszuscheiden, wenn die tatsächlichen Verhältnisse offenkundig erheblich davon abweichen. Eine erhebliche Abweichung ist dann gegeben, wenn der tatsächliche Anteil des Grund und Bodens um mindestens 50% abweicht (§ 3 Abs. 2 GrundanteilV).

Nach den Erläuterungen zur GrundanteilV 2016 *"trägt die Differenzierung nach Art der Bebauung dem Umstand Rechnung, dass in der Regel der Grundanteil sinkt, je mehr Einheiten pro Gebäude vorhanden sind, während das Abstellen auf die Anzahl der Einwohner sowie den durchschnittlichen Quadratmeterpreis den höheren Wert des Grund und Bodens im Vergleich zu den - keinen größeren Schwankungen unterliegenden - Baukosten berücksichtigen soll. In ländlichen Gebieten sind in der Regel die Grundstückspreise geringer, sodass der Gebäudeanteil eine größere Rolle spielt. Dementsprechend soll der Grundanteil niedriger angesetzt werden können"* (vgl. [https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut/BEGUT\\_COO\\_2026\\_100\\_2\\_1159670/COO\\_2026\\_100\\_2\\_1159687.pdf](https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut/BEGUT_COO_2026_100_2_1159670/COO_2026_100_2_1159687.pdf)).

### **Einwohnerzahl**

Die Gemeinde Gemeinde hatte zum 31.10.2015 10.015 Einwohner (vgl. Statistik Austria, Bevölkerungszahl 31.10.2015 gemäß § 10 Abs. 7 FAG 2017). Da sich die in Rede stehende Eigentumswohnung somit in einer Gemeinde mit weniger als 100.000 Einwohner befindet, ist ein Grundanteil von 20% nur dann auszuscheiden, wenn der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke in der Gemeinde Gemeinde weniger als 400 Euro beträgt.

### **Durchschnittlicher Quadratmeterpreis**

Der durchschnittliche Quadratmeterpreis für baureifes Land ist nach den Erläuterungen zur GrundanteilV anhand eines geeigneten Immobilienpreisspiegels nachzuweisen. Dabei ist zu beachten, dass die Beurteilung des durchschnittlichen Quadratmeterpreises gemäß § 2 Abs. 1 GrundanteilV auf als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke abzustellen ist.

Was die durchschnittlichen Quadratmeterpreise angeht, folgt das Bundesfinanzgericht den Ermittlungen des Finanzamtes. Danach betrug der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete, voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke laut der in der Wirtschaftszeitschrift „Gewinn“ 5/2015 veröffentlichten Grundstückspreisübersicht in der Gemeinde Gemeinde 425,00 Euro.

Die in der Wirtschaftszeitschrift „Gewinn“ veröffentlichten Grundstückswerte sind als tauglicher Immobilienpreisspiegel anzusehen (vgl. *Lenneis/Jakom*, EStG 2019 § 16 Tz 40). Diese Grundstückswerte gelten für ein- und zweifamilienhaustaugliche, in guten Lagen befindliche Baugrundstücke und werden aufgrund von das jeweilige Bewertungsjahr betreffenden Preisangaben von Gemeinde, Kaufpreisdaten aus den Grundbüchern, Maklerangaben und der statistischen Berechnung und der statistischen Berechnung der TU Wien ermittelt, wobei An- und Aufschließungskosten nicht enthalten sind. Damit ist von Werten für als Bauland gewidmetes, unbebautes Rohbauland auszugehen. Zu beachten ist aber, dass für Rohbauland im Allgemeinen nur ca. 50 % bis 70 % der Preise für baureifes Land gezahlt werden, die Werte laut Grundstückspreisübersicht des Magazins „Gewinn“ daher im Hinblick auf die von der GrundanteilV vorausgesetzte Baufreiheit entsprechend zu erhöhen wären (vgl. BFG 21.2.2018, RV/1100449/2017; BFG 21.11.2018, RV/1100161/2018; *Renner* in SWK 11/2018, 514).

Der vom Finanzamt angesetzte durchschnittliche Quadratmeterpreis wäre daher noch entsprechend den vorigen Ausführungen zu erhöhen und kann sich der Bf. mit dem Ansatz der Werte laut Grundstückspreisübersicht des Magazins „Gewinn“ nicht als beschwert erachten.

Die vom Bf. im Vorlageantrag eingewandten Grundstückspreise zwischen 350 Euro und 370 Euro aufgrund einer vom Land Vorarlberg auf seiner Homepage veröffentlichten Grundstückspreislite können hingegen nicht anerkannt werden, zumal nicht erkennbar ist, welche Grundstücke dieser Preisermittlung zugrunde gelegt worden sind, ob insbesondere eine Differenzierung zwischen bebauten und unbebauten bzw. zwischen baureifem Land, Rohbauland und Bauerwartungsland getroffen worden ist. Angesichts der gegenüber den Grundstückswerten laut dem Wirtschaftsmagazin „Gewinn“ deutlich nach unten abweichenden Durchschnittspreisen ist nicht davon auszugehen, dass eine derartige Unterscheidung durchgeführt worden ist wie auch nicht anzunehmen ist, dass die für den

durchschnittlichen Quadratmeterpreis erforderliche Baureifmachung berücksichtigt worden ist.

Es wäre aber am Bf. gelegen, einen unter 400 Euro gelegenen durchschnittlichen Quadratmeterpreis einwandfrei nachzuweisen. Denn die Beweislast eines niedrigeren Grundanteiles wie auch die Pflicht zur Glaubhaftmachung eines durchschnittlichen Baulandpreises im Sinne des GrundanteilV 2016 trifft denjenigen, der einen vom gesetzlich vorgegebenen Aufteilungsverhältnis (§ 16 Abs. 1 Z lit. d EStG 1988) abweichenden niedrigeren Grund- und Boden-Anteil behauptet bzw. begehrt (vgl. BFG vom 21.2.2018, RV/1100449/2017). Dieser Beweis ist ihm nicht gelungen.

### ***Gebäude mit mehr als zehn oder bis zu zehn Wohn- und Geschäftseinheiten***

§ 2 Abs. 2 der GrundanteilV stellt auf das Gebäude ab.

Der Begriff „Gebäude“ erfasst jedes Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (vgl. *Jakom/Marschner*, EStG § 4 Tz 136; VwGH 22.4.2009, 2007/15/0307).

Als Gebäude gelten auch Eigentumswohnungen (vgl. *Jakom/Kanduth-Kristen*, EStG § 8 Tz 9).

Werden Eigentumswohnungen in einem bestimmten Gebäude erworben, so ist für die Beurteilung des Grundanteils im Sinne des § 2 Abs. 2 GrundanteilV darauf abzustellen, ob das Gebäude, in dem sich die Eigentumswohnung befindet, bis zu oder mehr als zehn Wohn- oder Geschäftseinheiten umfasst (vgl. *Bodis/Prodinger*, SWK 6/2017, 2.6.).

Die Frage, ob nach der Bauführung ein einheitliches Gebäude oder mehrere Gebäude vorhanden sind, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes an Hand bautechnischer Kriterien zu lösen. Maßgeblich sei, ob die Gebäude unmittelbar aneinander gebaut sind bzw. ineinander integriert sind oder ob sie mit einem räumlichen Abstand voneinander errichtet sind. Als weitere Kriterien hat der Verwaltungsgerichtshof herangezogen: Errichtung der Bauwerke auf verschiedenen Grundstücken mit identen oder verschiedenen Eigentümern; Ineingangreifen der einzelnen Räumlichkeiten; Bestehen eigener Eingänge und Stiegenaufgänge (vgl. z.B. VwGH 30.6.1994, 92/15/0213; 27.1.1994, 93/15/0161). Der Verwaltungsgerichtshof hat aber auch ausgesprochen, dass ein Wohngebäude und ein Werkstattgebäude, die baulich unterschiedlich gestaltet sind, selbst dann nicht notwendigerweise eine bauliche Einheit bilden, wenn sie aneinander stoßen

und das Wohngebäude nur durch einen im Werkstattbereich liegenden Vorraum betreten werden kann (vgl. VwGH 6.4.2016, 2008/15/0156; 27.1.1967, Zl. 1568/65). Daher komme auch dem unterschiedlichen Eindruck der äußeren Gestaltung der Gebäude, der baulichen Gestaltung nach der Verkehrsauffassung große Bedeutung zu (vgl. VwGH 27.1.1994, 93/15/0161).

Die Wohnanlage in der Straße 17 besteht aus vier Baukörpern, die durch die Tiefgarage, die Stiegenhäuser und die Dächer derart ineinander integriert sind, dass man von einem einheitlichen Gebäude sprechen kann. Dieser Beurteilung wird noch durch die äußere Gestaltung der Anlage verstärkt, die den Eindruck eines einheitlichen Wohnhauses verschafft. Die Baukörper bilden äußerlich gesehen den Großbuchstaben E und haben durchwegs weiße Außenwände und beige Dächer. Dass es sich bei der in Rede stehenden Wohnanlage um ein einheitliches Gebäude handelt, wird auch durch den im Sachverhalt wiedergegebenen Aktenvermerk über einen Lokalausweis bestätigt.

Somit ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes bereits nach der oben zitierten Rechtsprechung von einem einheitlichen Gebäude auszugehen.

Zu berücksichtigen ist ferner, dass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Begriff „Gebäude“ v.a. zur Frage ergangen ist, ob eine einheitliche AfA für ein Gebäude vorzunehmen oder ob bzw. wann bei der AfA zwischen Gebäuden oder Gebäudeteilen zu differenzieren ist.

Im Beschwerdefall geht es aber um die Frage, mit welchem Prozentsatz der Grundanteil von vermieten Grundstücken anzusetzen ist. Für diese Frage ist es nicht (nur) entscheidend, ob die Gebäude einer Wohnanlage räumlich teilweise voneinander getrennt sind oder nicht. Entscheidend ist auch, ob sich diese architektonische Gestaltung der Wohnanlage auf die Höhe des Grundanteils ausgewirkt hat oder nicht.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist nicht erkennbar, wie sich der Umstand, dass die zweigeschoßigen Wohnhäuser A, B und D an den Außenkanten jeweils drei Meter vom Haus D entfernt sind und zwischen den Häusern A und B bzw. B und C Gärten liegen, auf die Höhe des Grundanteils ausgewirkt haben soll. In der Regel wird ein Grundstück von einem Bauträger mit der Absicht erworben, darauf eine Wohnanlage mit einer bestimmten Anzahl an Wohn- und/oder Geschäftseinheiten und einer bestimmten Nutzfläche zu errichten und diese zu verkaufen. In die Kalkulation des Verkaufspreises für die einzelnen Wohn- oder Geschäftseinheiten wird selbstverständlich der Kaufpreis für den Grund- und Boden einfließen. Wie der Bauträger die Wohnanlage mit einer bestimmten Nutzfläche gestaltet, wird sich auf den Anteil des Grundpreises am Verkaufspreis aber nicht entscheidend auswirken. Es ist diesbezüglich kein Unterschied zu erkennen, ob wie im Beschwerdefall die Wohnanlage mit insgesamt 28 Wohnungen und 31 Kfz-Einstellplätzen

aus vier zum Teil aneingerbauten, zum Teil von einander getrennten Baukörpern oder aus einem einzigen Gebäude besteht. In beiden Fällen wird der Grundanteil im Wesentlichen derselbe sein.

Dass eine unterschiedliche Beurteilung des Grundanteils je nachdem, ob eine vermietete Eigentumswohnung sich in einer Wohnanlage mit einem Baukörper oder mit zwei oder mehr Baukörpern auf einem Grundstück befindet unsachlich ist, hat nunmehr auch das Bundesministerium für Finanzen festgestellt. Laut Rz 6447a der Einkommensteuerrichtlinien 2000 ist für die Ermittlung der Anzahl der Wohn- und Geschäftseinheiten daher nicht relevant, wie viele Wohn- und Geschäftseinheiten sich in einem Gebäude befinden, sondern die Anzahl der Wohn- und Geschäftseinheiten auf einer Grundstücksnummer.

Da sich die in Rede stehende Eigentumswohnung somit in einem Gebäude mit mehr als zehn Wohneinheiten befindet, ist von den Anschaffungskosten ein Grundanteil von 30% auszuscheiden.

Die Anschaffungskosten für das Gebäude betragen daher:

|                             |                 |
|-----------------------------|-----------------|
| Anschaffungskosten Wohnung: | 255.907,06 Euro |
| abzüglich Grundanteil 30%   | -76.772,19 Euro |
| Anschaffungskosten Gebäude  | 179.134,94 Euro |

Der AfA-Satz bei einem der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienenden Gebäude beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 1,5%, die jährliche AfA beträgt daher 2.687,02 Euro. Die Berücksichtigung der Gebäude-AfA in dieser Höhe führte zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 3.068,34 Euro (Einnahmen: 11.496,00 Euro abzüglich AfA inklusive Küche 3.426,71 Euro abzüglich Fremdfinanzierungskosten 3.026,47 Euro abzüglich übrige Werbungskosten 1.974,48 Euro).

#### **IV. Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere

weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Frage, wie der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) im Sinn der Grundanteilverordnung zu bestimmen ist, gibt es bis dato keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Eine ordentliche Revision ist daher zulässig.

Feldkirch, am 12. August 2019