

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., R-Straße-xx, Gde X, vertreten durch Steuerberater Mag. XY (AB Steuerberatung), T-Straße-xy, GDe Y, über die Beschwerde vom 6. Mai 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z (nunmehr: Finanzamt Österreich), E-Straße-zz, Ge Z, vom 20. April 2017 betreffend Einkommenssteuer für das Jahr 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf.) ist auf Grund des Kaufvertrages vom 19. November 2014 Eigentümer der xyz m² großen Liegenschaft in EZ abcd Grundbuch xxzz X, bestehend aus dem GSt. def/x, auf welchem das Wohnhaus G-Straße-cc, Gde X, errichtet ist. Der Kaufpreis betrug - nach Berücksichtigung wertmindernder Mängel und entsprechender Dienstbarkeitsrechten - 300.000,00 € (vgl. diesbezüglichen Kaufvertrag).

Mit beim Finanzamt am 27. März 2017 eingelangter Einkommensteuererklärung 2016 samt Beilagen hat der Bf. im Hinblick auf das oben bezeichnete Wohnhaus Einkünfte (Einnahmenüberschuss) aus Vermietung und Verpachtung iHv 5.613,32 € erklärt. Dabei machte er ua. - wie bereits im Vorjahr - unter dem Titel "*Absetzung für Abnutzung (AfA) - (Kennzahl 9500)*" Werbungskosten im Betrage von gesamt 3.841,07 € geltend.

In der Folge veranlagte das Finanzamt den Bf. mit Bescheid vom 20. April 2017 zur Einkommensteuer 2016; dabei setzte die Abgabenbehörde betreffend das gegenständliche Wohnhaus die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung - unter Berücksichtigung einer AfA iHv

2.844,64 € (statt 3.841,07 €) - mit 6.609,75 € fest. Begründend führte sie diesbezüglich aus, dass gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 bei Vermietungen ab dem 1. Jänner 2016 von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes 40% als Anteil des Grund und Boden auszuscheiden sei und demnach 60% der Anschaffungskosten grundsätzlich auf das Gebäude als AfA-Bemessungsgrundlage fielen.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 20. April 2017 mit Schreiben vom 6. Mai 2017 erhobenen Beschwerde wandte sich der Bf. gegen diese Anpassung des Grundanteils und der damit verbundenen Kürzung der Abschreibungsbasis und brachte dazu vor, dass der Anteil des Grundes nur dann auf 40% erhöht werden müsse, wenn die Gemeinde mehr als 100.000 Einwohner habe oder der durchschnittliche Quadratmeterpreis bei mindestens 400,00 € liege. Die Einwohnerzahl von X liege klar unter 100.000. Der durchschnittliche Quadratmeterpreis liege lt. Auskunft vom Finanzamt T in Vorarlberg nur in H, T, Y, Z und N über 400,00 €. Somit treffe auch dieses Kriterium bei X nicht zu und könne somit der Anteil des Grundes bei 20% belassen werden.

Nach Ergehen des abweisenden Bescheides (Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO) vom 21. Juli 2017 [die Abweisung wurde unter Verweis auf die GrundanteilV 2016 im Wesentlichen damit begründet, dass die in der Verordnung genannten abweichenden Aufteilungsverhältnisse im gegenständlichen Fall - Gemeinde mit weniger als 100.000 Einwohner - nicht zutreffen würden, weil der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete, voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) in X laut Kaufpreissammlung der Abgabenbehörde und nach den Erfahrungen des täglichen Lebens die Grenze von 400,00 € übersteige und demgemäß § 2 Abs. 1 GrundanteilV 2016 nicht erfüllt sei] erhob der Bf. dagegen mit als Vorlageantrag gewertetem Schreiben vom 21. August 2017 Beschwerde. In Ergänzung zur Beschwerde vom 6. Mai 2017 gab er dabei noch an, dass der durchschnittliche Quadratmeterpreis lt. Immobilienpreisspiegel (welcher dem Finanzamt vorliege) in X zwischen 300,00 € und 400,00 €/m² liege, was im Durchschnitt einen Preis von 350,00 €/m² ausmache.

Mit Vorlagebericht vom 26. Juni 2019 legte das Finanzamt schließlich - wie dem Bf. mitgeteilt wurde - die in Rede stehende Beschwerde dem Bundesfinanzgericht samt den Verwaltungsakten (ua. eine von Statistik-Austria erstellte Übersicht betreffend Baugrundstückspreise 2017, wonach der Durchschnittspreis pro Quadratmeter Baugrundstück in X mit 406,40 € ausgewiesen ist, und eine Übersicht der *„Grundstückspreise gemäß den Meldungen der Gemeinden - Stand 01.01.2017“*, wonach sich die Grundstückspreise in X je nach Lage (schlechte, gute) zwischen (mindestens) 330,00 € und (höchstens) 500,00 € bewegen) zur Entscheidung vor. Dabei nahm die Abgabenbehörde unter Verweis auf die Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes vom 21. Februar 2018, RV/1100449/2017, sowie vom 18. November 2018, RV/1100161/2018, wie folgt Stellung:

„Gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG idF des StRefG 2015/2016 sind bei Vermietungen ab dem 1. Jänner 2016 von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes grundsätzlich 40%

als Anteil des Grund und Bodens pauschal auszuscheiden, sofern das tatsächliche Aufteilungsverhältnis nicht nachgewiesen wird. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, an Hand geeigneter Kriterien Aufteilungsverhältnisse von Grund und Boden und Gebäude im Verordnungswege festzulegen. Dies ist aufgrund der Grundanteilsverordnung (GrundanteilV 2016) erfolgt. Gemäß § 2 Abs. 2 leg. cit. sind in Gemeinden mit mehr als 100.000 Einwohnern als Anteil des Grund und Bodens 30%, wenn das Gebäude mehr als 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten umfasst, bzw. 40% auszuscheiden, wenn das Gebäude bis zu 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten erfasst.

Wie der Bf. im Vorlageantrag vom 21. August 2017 zutreffend schreibt, "liegt der durchschnittliche Quadratmeterpreis laut Immobilienpreisspiegel in X zwischen 300 € und 400 €, was im Durchschnitt einen Preis von 350 €" ergibt.

Derartige Immobilienpreisspiegel sind jedoch nur bedingt taugliche Beweismittel.

Denn es ist zu beachten, dass zB in der "Gewinn"-Grundstückspreis-Übersicht die An- und Aufschließungskosten, welche nach der GrundanteilV 2016 noch einzubeziehen sind, nicht enthalten sind (Mayr, Grund- und Boden-Anteil bei vermieteten Gebäuden, RdWA 2016, 419). Der GrundanteilV sind zwingend die Baugrundstückswerte für baureifes Land zugrunde zu legen. Nachdem für Rohbauland im Allgemeinen nur ca. 50 bis 70% der Preise für baureifes Land gezahlt wird, sind daher - um die geforderte Baufreiheit zu gewähren - die Werte laut "Gewinn"-Grundstückspreis-Übersicht im Hinblick auf die von der GrundanteilV vorausgesetzte Baufreiheit entsprechend um 30% bis 50% zu erhöhen.

Die Pflicht zur Glaubhaftmachung eines durchschnittlichen Preises für baureifes Land iSd GrundanteilV 2016 trifft jedenfalls denjenigen, der einen vom gesetzlich vorgegeben Aufteilungsverhältnis (40/60) abweichenden niedrigeren Grund- und Boden-Anteil behauptet bzw. begehrt; im vorliegenden Fall den Beschwerdeführer. ""

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies in der genannten Gesetzesstelle ausdrücklich zugelassen ist.

Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Gehört ein abnutzbares Wirtschaftsgut (insbesondere Gebäude) nicht zu einem Betriebsvermögen, können nach § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis c) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden. Mit dem StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, wurden dieser Gesetzesstelle folgende Sätze angefügt:

"Ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses sind von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes 40% als Anteil des Grund und Bodens 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.“

Nach § 124b Z 284 EStG 1988 ist § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 118/2015 erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2016 anzuwenden. Wurde vor 2016 ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses von Grund und Boden und Gebäude eine davon abweichende pauschale Aufteilung vorgenommen, sind die fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes und die Anschaffungskosten des Grund und Bodens mit Wirkung ab 1. Jänner 2016 entsprechend anzupassen (40% Grund und Boden, 60% Gebäude oder ein im Verordnungswege festgelegtes Aufteilungsverhältnis). Dafür sind die fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes im Verhältnis der vorgesehenen oder im Jahr 2016 nachgewiesenen Aufteilung zu der ursprünglich angewendeten Aufteilung abzustocken und auf die Anschaffungskosten von Grund und Boden zu übertragen. Die Absetzung für Abnutzung ist entsprechend anzupassen.

Wird bei Erwerb eines bebauten Grundstückes die AfA von den Anschaffungskosten bemessen, ist der auf den Grund und Boden entfallende Teil auszuscheiden. Nach der bisherigen Verwaltungspraxis (EStR 2000 RZ 6447) erfolgte der Ansatz für den ausgeschiedenen Grund und Boden bei Grundstücken, bei denen für das Gebäude ein AfA-Satz von 1,5% oder 2% zu Grunde gelegt worden ist, grundsätzlich auf pauschale Weise (einheitlich ohne spezielles Gutachten) mit 20%. Dieser Ansatz konnte - so die ErläutRV StRefG 2015/2016 [RV 684 BlgNR 25. GP; vgl. dazu auch unter Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 124b Anm 288 (Stand 1.7.2016, rdb.at)] - vor allem durch die Preisanstiege bei Grund und Boden in jüngerer Vergangenheit nicht mehr aufrechterhalten werden.

Zur Berücksichtigung unterschiedlicher örtlicher oder baulicher Verhältnisse (vgl. ErläutRV StRefG 2015/2016) hat der Bundesminister für Finanzen entsprechend der obgenannten gesetzlichen Ermächtigung mit Verordnung über die Festlegung des Grundanteils bei vermieteten Gebäuden im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 (GrundanteilV 2016), BGBl. II Nr. 99/2016, Folgendes verordnet:

“§ 1. Für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung von den Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes ist der Anteil des Grund und Bodens auszuscheiden. Ohne Nachweis ist der auszuscheidende Anteil des Grund und Bodens nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu ermitteln.

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

- 30% auszuscheiden, 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 m² Nutzfläche vor.

(3) 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.

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

§ 3. (1) 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.

(2) 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 zumindest 50% abweicht.

§ 4. Die Verordnung tritt mit 1. Jänner 2016 in Kraft und ist erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2016 unter Beachtung des § 124b Z 284 EStG anzuwenden.“

Gemäß den Erläuterungen zur GrundanteilV (vgl. dazu unter https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut/BEGUT_COO_2026_100_2_1159670/COO_2026_100_2_1159687.pdf) *“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.“*

Entsprechend der neuen gesetzlichen Regelung in § 16 Abs. 1 Z 8 lit. d EStG 1988 ist ab 1. Jänner 2016 im außerbetrieblichen Bereich der Grundanteil grundsätzlich pauschal mit 40% der Anschaffungskosten des bebauten Grundstückes anzusetzen. Von diesem gesetzlich vorgegebenen pauschalen Aufteilungsverhältnis (Grundanteil 40%, Gebäudeanteil 60%) kann ohne entsprechenden Nachweis eines niedrigeren Grund- und Boden-Anteiles (zB durch ein der freien Beweiswürdigung der Behörde unterliegendes Gutachten) nur unter Beachtung der GrundanteilV 2016 abgewichen werden. Die neuen pauschalen Aufteilungsverhältnisse sind - wie oben

dargelegt - erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2016 anzuwenden.

Wurde vor 2016 ohne Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses (zB Gutachten; idR hat die Aufteilung nach dem Verhältnis der Verkehrswerte zu erfolgen) von Grund und Boden und Gebäude eine von der gesetzlichen bzw. verordneten Regelung abweichende pauschale Aufteilung vorgenommen, sind die fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes und die Anschaffungskosten des Grund und Bodens somit mit Wirkung ab 1. Jänner 2016 entsprechend anzupassen.

Im Beschwerdefall wurde ein anderes Aufteilungsverhältnis - etwa durch ein Schätzungsgutachten - nicht nachgewiesen; auch wurde nicht behauptet, dass ein diesbezüglicher Nachweis überhaupt besteht. Damit war gegenständlich zu prüfen, ob auf Grund der GrundanteilV 2016 eine vom gesetzlichen 40/60-Aufteilungsverhältnis abweichende pauschale Aufteilung vorgenommen werden konnte.

Gegenständlich steht unstrittig fest, dass zum maßgeblichen Zeitpunkt (§ 2 Abs. 4 GrundanteilV 2016), dem **1. Jänner 2016**, in X weniger als 100.000 Einwohner lebten (lt. Statistik Austria zählte die Bevölkerung in X zu Jahresbeginn 2016 7.851 Einwohner) und das in Rede stehende Gebäude bis zu 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten umfasst.

Streit besteht im konkreten Fall darüber, ob es sich bei X um eine Gemeinde handelt, in der zum 1. Jänner 2016 der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) mindestens 400,00 € beträgt, im Konkreten ob der vom Bf. herangezogene Immobilienpreisspiegel zur Glaubhaftmachung dieses Bodenpreises geeignet ist.

Weder nachgewiesen noch behauptet wurde im Übrigen, dass der tatsächliche Grundanteil vom gesetzlich oder durch die GrundanteilV 2016 vorgegebenen Grundanteil erheblich abweicht.

Die GrundanteilV 2016 stellt auf den **durchschnittlichen Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land)** ab. Der durchschnittliche Quadratmeterpreis für baureifes Land ist nach den Erläuterungen zur GrundanteilV 2016 anhand eines **geeigneten** Immobilienpreisspiegels glaubhaft zu machen (siehe dazu auch Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 16 Rz 40).

Entsprechend der BMF-Information (BMF-010203/0142-VI/6/2016) zu den ertragsteuerlichen Änderungen im Zusammenhang mit der Besteuerung von Grundstücken und Kapitalvermögen durch das Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, vom 12. Mai 2016 ist der durchschnittliche Quadratmeterpreis für baureifes Land anhand eines geeigneten Immobilienpreisspiegels mit Abbildung auf Gemeindeebene glaubhaft zu machen, deren Veröffentlichung beispielsweise in Wirtschaftszeitschriften erfolgt (Pkt. 1.2.2.).

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung der Abgabepflichtige sind die als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben bzw. Aufwendungen grundsätzlich

über Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft machen muss. Aufwendungen, für die keine oder ungenügende Belege vorhanden sind, kann in freier Beweiswürdigung der Abzug versagt werden, wenn es dem Abgabepflichtigen nicht gelingt, seine Behauptungen (schlüssig) glaubhaft zu machen (vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁹, § 4 Tzen 269 f mwN).

Die Beweislast eines niedrigeren Grundanteiles wie auch die Pflicht zur Glaubhaftmachung eines durchschnittlichen Baulandpreises iSd GrundanteilV 2016 trifft jedenfalls denjenigen, der einen vom gesetzlich vorgegeben Aufteilungsverhältnis (40/60) abweichenden niedrigeren Grund- und Boden-Anteil behauptet bzw. begehrt; im konkreten Fall sohin den Bf. (vgl. dazu auch BFG 21.2.2018, RV/1100449/2017; BFG 21.11.2018, RV/1100161/2018; BFG 12.8.2019, RV/1100398/2017; siehe auch Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 16 Rz 40).

Nach dem in § 167 Abs. 2 BAO verankerten Grundsatz der freien Beweiswürdigung hat sich die Abgabenbehörde und in der Folge das Bundesfinanzgericht - ohne an formale Regeln gebunden zu sein, aber unter Wahrung aller Verfahrensgrundsätze (ordnungsgemäß und vollständig durchgeführtes Ermittlungsverfahren) - Klarheit über den maßgebenden Sachverhalt zu verschaffen. Dabei ist unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Die dazu vorzunehmende Beweiswürdigung muss den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechen. Von mehreren Möglichkeiten ist jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. zB VwGH 5.4.2011, 2010/16/0168; VwGH 23.5.2012, 2011/17/0308; VwGH 25.4.2013, 2012/15/0135; siehe auch Ritz, BAO⁶, § 167 Tzen 6 ff).

Im Vorlageantrag wird von Seiten des Bf. offensichtlich unter Berufung auf die in der Wirtschaftszeitung „Gewinn“ veröffentlichte Grundstückspreis-Übersicht (Gewinn 5/15) ausgeführt, dass der durchschnittliche Quadratmeterpreis lt. Immobilienpreisspiegel (welcher dem Finanzamt vorliege) in X zwischen 300,00 € und 400,00 €/m² liege, was im Durchschnitt einen Preis von 350,00 €/m² ausmache. Abgesehen davon, dass diese Gewinn-Grundstückspreis-Übersicht nicht auf den maßgeblichen Stichtag abstellt und der Grundstückspreis in dieser Ausgabe Mai 2015 für X die Trendangabe „*stark steigend*“ enthält, hat der Bf. damit auch auf Grund folgender Überlegungen keinen hinreichenden Nachweis für einen unter 400,00 € gelegenen durchschnittlichen Baulandpreis iSd GrundanteilV 2016 (für X zum maßgeblichen Stichtag) erbracht:

Von einem *geeigneten* Immobilienpreisspiegel für ein im Verordnungswege festgelegtes Aufteilungsverhältnis ist - wie das Finanzgericht bereits in seiner Entscheidung vom 21. Feb-

ruar 2018, RV/1100449/2017, festgestellt hat - nur dann auszugehen, wenn die dem Immobilienpreisspiegel für die Bewertung eines Grundstückes zugrunde liegenden Annahmen bzw. Parameter jenen des in § 2 GrundanteilV 2016 bezeichneten Grundstückes entsprechen [**als Bauland gewidmet, voll aufgeschlossen, unbebaut (baureifes Land)**].

Die in der Wirtschaftszeitung *“Gewinn”* veröffentlichten Grundstückswerte, welche für ein- und zweifamilienhaustaugliche, in guten Lagen befindliche Baugrundstücke (nicht für Grünland, Büro- und Gewerbegrundstücke) gelten, werden aufgrund von das jeweilige Bewertungsjahr betreffenden Preisangaben von Gemeinden, Kaufpreisdaten aus den Grundbüchern, Maklerangaben und der statistischen Berechnung der TU Wien ermittelt, wobei An- und Aufschließungskosten *nicht* enthalten sind [damit ist zumindest wohl von (als Bauland gewidmetem, unbebautem) Rohbauland auszugehen].

Angeichts dieser Mischung von das jeweilige Bewertungsjahr betreffenden Daten für *Rohbauland* erachtet das Finanzgericht diese Gewinn-Grundstückspreis-Übersicht (im Hinblick auf einen durchschnittlichen Quadratmeterpreis wird vereinfachend das arithmetische Mittel gebildet) durchaus als tauglichen Immobilienpreisspiegel zur Glaubhaftmachung des in der GrundanteilV 2016 angesprochenen Bodenpreises (vgl. dazu auch Mayr, Grund- und Boden-Anteil bei vermieteten Gebäuden, RdW 2016, 419, wonach die jährlich erscheinende *“Grundstückspreis-Übersicht”* der Wirtschaftszeitschrift *“Gewinn”* als grundsätzlich geeignet angesehen wird).

Nicht übersehen darf in diesem Zusammenhang aber, dass - wie auch das Finanzamt in seinem Vorlagebericht unter Bezugnahme auf die oben angeführte BFG-Entscheidung unwidersprochen ausführt - für Rohbauland im Allgemeinen nur ca. 50 bis 70% der Preise für baureifes Land gezahlt wird (siehe dazu zB Kranewitter, Liegenschaftsbewertung⁷, S 44; Feilmayr, Grundstücksmärkte und Immobilienbewertung, unter <http://www.srf.tuwien.ac.at/feil/lehrunterlagen/immotext.pdf>) und damit die Werte lt. Gewinn-Grundstückspreis-Übersicht im Hinblick auf die von der GrundanteilV vorausgesetzte Baufreiheit entsprechend (um 30% bis 50%) zu erhöhen sind (vgl. dazu auch BFG 21.2.2018, RV/1100449/2017; BFG 21.11.2018, RV/1100161/2018; BFG 12.8.2019, RV/1100398/2017; Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 16 Rz 40).

Entsprechend diesen Überlegungen liegt der maßgebliche durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) in X zum maßgeblichen Bewertungsstichtag (1.1.2016) jedenfalls **über** 400,00 €.

Eine Bestätigung dieser Einschätzung ergibt sich im Übrigen auch durch den Immobilienpreisspiegel 2016 der Wirtschaftskammer Österreich, Fachverband der Immobilien- und Vermögenstreuhänder, wonach der X betreffende Bezirksdurchschnittspreis für Baugrundstücke, die zur Bebauung mit freistehenden Einfamilienhäusern geeignet sind, im Jahr 2015 507,20 € und 2016 456,50 € beträgt.

Nachdem es dem Bf. im konkreten Fall nicht gelungen ist, einwandfrei nachzuweisen bzw. zweifelsfrei glaubhaft zu machen, dass der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) in X zum Bewertungszeitpunkt weniger als 400,00 € betrug, das Bundesfinanzgericht auf Grund obiger Überlegungen vielmehr zur Überzeugung gelangte, dass der durchschnittliche Baulandpreis iSd GrundanteilV 2016 für X zum maßgeblichen Zeitpunkt über 400,00 € lag, war der Vorgehensweise der Abgabenbehörde zuzustimmen und konnte daher der gegenständlichen Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

Abschließend sei im Hinblick auf die von der Abgabenbehörde vorgelegten Grundstückspreisübersichten noch erwähnt, dass die von Statistik Austria für 2017 ermittelten Baugrundstückswerte wie auch die *“Grundstückspreise gemäß den Meldungen der Gemeinden - Stand 01.01.2017”* nicht geeignet sind, als Richtwerte für den durchschnittlichen Baulandpreis iSd GrundanteilV 2016 zu dienen. Abgesehen davon, dass die vorgelegten Übersichten nicht auf den maßgeblichen Stichtag abstellen, das Kaufvertragsdatum von Vergleichsliegenschaften dem Bewertungsstichtag aber möglichst nahe kommen sollte, wurde im Hinblick auf die von Statistik Austria für 2017 ermittelten Baugrundstückswerte auch keine Unterscheidung zwischen baureifem Land, Rohbauland und Bauerwartungsland vorgenommen und war betreffend die *“Grundstückspreise gemäß den Meldungen der Gemeinden”* nicht erkennbar, welche Flächenwidmung den Vergleichsliegenschaften zu Grunde lag, ob eine Differenzierung zwischen bebauten und unbebauten Grundstücke bzw. zwischen baureifem Land, Rohbauland und Bauerwartungsland getroffen worden ist (in diesem Zusammenhang wird auf die entsprechenden ausführlichen Überlegungen des Bundesfinanzgerichtes in BFG 21.2.2018, RV/1100449/2017 mwN, verwiesen; siehe auch Jakom/Lenneis EStG, 2021, § 16 Rz 40).

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Zur Frage, auf welche Weise der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) iSd GrundanteilV 2016 zu bestimmen ist, existiert - soweit erkennbar - keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Eine ordentliche Revision ist daher zulässig.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 28. Juli 2021