

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Februar 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 23. Jänner 2020 betreffend Einkommensteuer 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

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) insoweit zulässig, als es die Frage betrifft, auf welche Weise der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) iSd GrundanteilV 2016 zu bestimmen ist.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer ist Eigentümer einer Wohnung in Kitzbühel, die er 2013 auf Grund des Schenkungsvertrages vom 05. Juli 2013 unentgeltlich erwarb.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung traf der Prüfer in folgende streitgegenständliche Feststellung:

„Tz 3 Aufteilung Grundanteil – Gebäude

In Kitzbühel wird eine Wohnung zu 45% an eine Gesellschaft für Büro Zwecke vermietet. Die fiktiven Anschaffungskosten wurden mit 6.306,- €/m² festgesetzt. Daraus ergibt sich ein Wert

für die Wohnung in der Höhe von 526.551,00 €. Die Aufteilung des Grundanteils erfolgte im Verhältnis 70 zu 30.

Die Grundstückspreise für nicht aufgeschlossenes Bauland in Kitzbühel betragen mit Stand 08/2019 nach der Fachzeitschrift „Exclusive Bauen & Wohnen“ zwischen 789 € und 3.555 €. Nach Grundanteilsverordnung beträgt der auf Grund und Boden entfallende Anteil der Anschaffungskosten 40% in Gemeinden, bei denen der durchschnittliche Quadratmeterpreis für baureifes Land mindestens 400 Euro beträgt, wenn das Gebäude bis zu 10 Wohn- oder Geschäftseinheiten umfasst.

Das Gebäude umfasst lt. Grundbuch genau 10 Wohneinheiten.

Der Grundanteil ist daher auf 40% zu erhöhen und die Afa ist anzupassen.“

Das Finanzamt erließ einen dieser Feststellung Rechnung tragenden Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017; dieser ergab eine Abgabennachforderung in Höhe von 151,00 €.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde führte der Beschwerdeführer aus:

1. Prozentsatz Grundanteil:

a) Die Betriebsprüfung sei aufgrund einer Mitteilung des Finanzamtes Kitzbühel davon ausgegangen, dass die Wohnungseigentumsanlage nur aus 10 Wohneinheiten bestehe. Dies sei unrichtig, da die Wohnhausanlage unter Einbeziehung der Hausbesorgerdienstwohnung tatsächlich über 11 Wohneinheiten verfüge. Da die Hausbesorgerdienstwohnung zu den allgemeinen Teilen des Hauses zähle, seien im Grundbuch nur 10 einzelne Wohnungen verbüchert. Das Gesetz spreche nur von Wohneinheiten und mache keinen Unterschied in der Nutzung einer Wohnung, z.B. Eigennutzung, Vermietung oder Nutzung als Hausbesorgerdienstwohnung.

b) Die Grundstückswerteverordnung vom 21.12.2015 habe die Immobilien-Durchschnittspreise laut Statistik Austria als Grundlage herangezogen. Auf Grund der Einwohnerzahl von Kitzbühel mit rund 9.300 und den in der Verordnung für Kitzbühel festgelegten Preis von 253,60 €/m² Grundstücksfläche sei der Grundanteil mit 20% zu bemessen. Gemäß dieser Verordnung könnten die Immobilien-Durchschnittspreise als Grundlage für die Berechnung der Grunderwerbssteuer für einen unentgeltlichen Erwerb verwendet werden.

Die von der Betriebsprüfung angenommenen Grundstückspreise pro Quadratmeter Bauland überstiegen den in der Grundanteilsverordnung angegebenen Betrag von 253,60 €.

Die vom Betriebsprüfer aus der Fachzeitschrift „Exklusive Bauen & Wohnen“ entnommenen Beträge mit einer Schwankungsbreite von 789,00 € bis 3.555,00 € seien Angaben ohne jede

Gewähr und würden daher nicht dieselbe Beweiskraft entfalten wie die Ziffern der Grundstückswertverordnung.

Der Verlag dieser Zeitschrift habe auf Anfrage ausdrücklich festgehalten, dass die angeführten Preise nur als Richtwerte ohne Verbindlichkeit gelten würden.

Im Übrigen gelte die Schwankungsbreite von 789,00 € bis 3.555,00 € für den Zeitraum August 2019 und nicht für den hier gegenständlichen Zeitraum 2017.

Aus dem beigeschlossenen Grundbuchsatzug ergebe sich eine Gesamtgrundstücksfläche von 1.554 m². Die Baufläche umfasse 201 m², die Gartenfläche 488 m² und weitere Flächen von 260 m² und 605 m² seien reine Straßenverkehrsanlagen, welche mit Dienstbarkeiten zugunsten aller Anrainer versehen und somit praktisch wertlos seien, da sie für den alleinigen Eigengebrauch der Miteigentümer in keiner Weise zur Verfügung stünden.

Multipliziere man die Gesamtfläche von 1.554 m² mit dem Quadratmeterpreis laut Grundstückswertverordnung von 253,60 €, ergebe sich ein Grundwert einschließlich aller Straßenflächen von 394.094,00 €. Tatsächlich betrage die verbaute und verwertbare Fläche 201 m². Mit dem Wert aus der Zeitschrift „Exklusive Wohnen & Bauen“ von 789,00 € errechne sich ein Teilwert der Baufläche von 158.589,00 €, der in der Bewertung der gesamten Liegenschaft mit den Durchschnittssätzen laut Grundstückswertverordnung für Kitzbühel spielend Platz finde.

Anstelle des Wertes laut Grundstückswertverordnung von 253,60 € pro Quadratmeter könne man auch eine Bandbreite bis 400,00 € annehmen. Das ergebe einen Grundstückswert laut Grundstückswertverordnung von bis zu 621.600,00 €.

Nehme man den Mittelwert aus den Beträgen laut der Zeitschrift „Exklusive Wohnen & Bauen“, errechne sich ein Wert von 2.172,00 € pro Quadratmeter. Für die Baufläche von 201 m² ergebe diese 436.572,00 €. Auch dieser Betrag finde im Betrag von 621.600,00 € Deckung.

Es sei daher unter Berücksichtigung der Gesamtfläche von 1.554 m² und den darin enthaltenen Straßenflächen von 806 m² die Anwendung des pauschalen Grundanteils von 20% laut Grundstückswertverordnung rechters.

Quadratmeterpreise ab ca 1.800,00 €/2.000,00 € würden in besonderen Lagen sowie bei entsprechend großer, verbaubarer Fläche und entsprechender Grundstücksgröße bezahlt, nicht aber für Straßenverkehrslagen oder Wiesen in Hanglagen.

Die Bemessung des Grundanteils mit 20% laut Grundstückswertverordnung werde daher geltend gemacht.

2. Neufestsetzung des Schätzwertes (Bemessungsgrundlage für AfA):

Der Betriebsprüfer habe den auf Anraten des Steuerberaters niedriger angesetzten Schätzwert angezweifelt und zur Nachweisführung aufgefordert.

Er habe die gegenständliche Eigentumswohnung von Raiffeisen Immobilien schätzen lassen, diese Schätzung sei vom Betriebsprüfer mit der Begründung zurückgewiesen worden, es handle sich um kein ausführliches Gutachten.

Aus dieser Schätzung, die selbstverständlich für einen eventuellen Verkauf und auch für eine Belastbarkeit herangezogen werden könne, ergebe sich ein Minimumwert von 777.000,00 € und ein maximaler Wert von 966.000,00 €. Dazu komme eine Freizeitwohnungswidmung, die den Wert der Wohnung um zumindest 20% erhöhe.

Vorsichtshalber werde bei der Berechnung der AfA nur vom Durchschnittswert in Höhe von 863.000,00 € ausgegangen. Zuzüglich eines Freizeitwidmungszuschlages von 20% errechne sich ein Schätzwert in Höhe von 1.035.600,00 €. Dies entspreche einem Quadratmeterpreis von 12.000,00 €, wobei die Angebotspreise z.B. im Kitzbüheler Anzeiger teilweise 17.000,00 € pro Quadratmeter erreichen würden.

Ausgehend davon und unter Abzug eines Grundanteils von 20% ergebe sich eine AfA-Bemessungsgrundlage von 828.480,00 € und auf Grund der Tatsache, dass das Objekt zu 45% betrieblich vermietet sei, eine anteilige AfA in Höhe von 5.454,00 €.

Bei Abzug eines Grundanteils von 30% errechne sich (nur beispielhaft) eine anteilige AfA in Höhe von 4.893,75 €.

Der Schätzwert einer Wohnung sei glaubhaft zu machen und müsse nicht unbedingt in Form eines Gutachtens eines gerichtlich beeideten Sachverständigen nachgewiesen werden.

Die Betriebsprüfung habe einen Artikel aus der Zeitschrift „Exklusive Wohnen & Bauen“ verwendet, deren Ziffern nach eigenen Angaben ohne Gewähr seien. Die Grundstückswertverordnung beruhe hingegen auf den Erhebungen und Ziffern der Statistik Austria.

In vergleichbarer Qualität sei der Wert der Wohnung mit der Schätzung durch Raiffeisen Immobilien glaubhaft gemacht worden.

Der Beschwerdeführer untermauere den von ihm angenommenen Schätzwert mit konkreten Beispielen für Kaufangebote von Eigentumswohnungen im Raum Kitzbühel.

3. Berücksichtigung der Haushaltsversicherung:

In der Erklärung für das Jahr 2017 sei die anteilige Haushaltsversicherungsprämie in Höhe von 141,26 € für das Objekt in Kitzbühel nicht als Aufwand geltend gemacht worden. Es werde daher beantragt, den Aufwand um diesen Betrag zu erhöhen.

Zusammengefasst errechne sich daher bei Ansatz eines Grundanteils in Höhe von 20% ein Einnahmenüberschuss aus der Vermietung dieser Wohnung in Höhe von 1.380,49 € (bei Ansatz eines Grundanteils in Höhe von 30% ergebe sich beispielhaft ein Einnahmenüberschuss in Höhe von 1.910,74 €).

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 11. November 2020 wurde der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2017 insoweit abgeändert, als die anteilige Haushaltsversicherung in Höhe von 141,26 € berücksichtigt wurde. Dem sonstigen Beschwerdebegehren folgte die belangte Behörde nicht und führte dazu begründend aus:

Im B-Blatt des Grundbuchauszuges seien insgesamt 10 B-LNR-Nummern angeführt, weshalb der Betriebsprüfer von 10 Wohneinheiten ausgegangen sei. Unter den B-LNR-Nummern seien folgende Wohnungsnummern angeführt: 1, 2, 3, 4, 6, 7, 8, 10 und 11. Die Nummer 5 fehle, dies sei die Hausbesorgerwohnung. Es seien jedoch die B-LNR-Nummern 15 und 16 als eine Wohneinheit zu betrachten, weil es sich hier um die Hälfteanteile der Wohnung 9 handle. Demnach seien es nur 9 Wohneinheiten plus die Hausbesorgerwohnung. Der Beschwerdeführer betrachte auch die in seinem Eigentum stehende Wohnung mit der B-LNR-Nummer 8 als 2 Wohneinheiten, weil sie aus den Wohnungen 7 und 8 bestehe. Diese beiden Wohnungen seien bereits früher grundbücherlich zusammengelegt worden und seitdem als eine Wohnung und daher als eine Wohn- oder Geschäftseinheit iSd Grundanteilsverordnung anzusehen.

Laut Grundbuch lägen daher nur 9 Wohnungen vor; es sei daher für den Ansatz eines Grundanteils von 40% unerheblich, ob die Hausbesorgerwohnung als Wohneinheit zu zählen sei oder nicht. Es seien auch mit der Hausbesorgerwohnung nicht mehr als 10 Wohneinheiten. Es seien daher 60% der fiktiven Anschaffungskosten als AfA-Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

Dem Beschwerdevorbringen, ausgehend von der Grundstückswertverordnung vom 21.12.2015 sei unter Heranziehung der Immobilien-Durchschnittspreise laut Statistik Austria ein Quadratmeterpreis in Höhe von 253,60 € für Kitzbühel festgelegt worden, sei der von der belangten Behörde für das Jahr 2017 erhobene Quadratmeterpreis für Baugrund in Höhe von 1.651,00 € entgegenzuhalten. Die Grenze von 400 € sei bei weitem überschritten.

Zur Neufestsetzung der fiktiven Anschaffungskosten führte die belangte Behörde aus, der Beschwerdeführer habe diesbezüglich eine Schätzung von Raiffeisen Immobilien vorgelegt.

Diese bestehe lediglich aus drei abgedruckten Zahlen, nämlich 777.000,00 € Minimum, 863.000,00 € Mitte und 966.000,00 € Maximum. Darüber hinaus seien keine Angaben enthalten. In einem als Beweismittel brauchbaren Gutachten müssten aber nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die erhobenen Tatsachen (Befund) genannt und die daraus gezogenen fachkundigen Schlussfolgerungen (Gutachten) dargestellt werden. Die vorgelegte Schätzung erfülle diese Voraussetzungen nicht und sei daher nicht anzuerkennen.

Im **Vorlageantrag** brachte der Beschwerdeführer zur Anzahl der Wohneinheiten vor, die von der Behörde behauptete grundbücherliche Zusammenlegung der Wohnungen Top 7 und top 8 sei unrichtig. Grundbücherlich bestünden die beiden Wohnungen nach wie vor. Auch seitens der Hausverwaltung würden die beiden Tops getrennt administriert.

Es sei daher die Rechtsfrage zu klären, ob der rechtliche Grundbuchstand und die Bescheinigung der Stadtgemeinde Kitzbühel vom 30.07.1968 gelte und somit 11 Wohneinheiten einschließlich der Hausbesorgerwohnungen vorlägen.

Zur Höhe des Grundpreises in Kitzbühel führte der Beschwerdeführer aus, sein unentgeltlicher Erwerb datiere vom 05.07.2013, weshalb die Grundstückswertverordnung vom 21.12.2015 mit dem festgelegten Preis von 253,60 € pro Quadratmeter Grundstücksfläche jedenfalls angemessen sei. Es sei daher unter Berücksichtigung der Gesamtfläche von 1.554 m² (darin enthaltenen Straßenflächen von 865 m² und Wiesenflächen von 806 m²) die Anwendung des pauschalen Grundanteils von 20% laut Grundstückswertverordnung rechens.

Zur Neufestsetzung der fiktiven Anschaffungskosten merkte der Beschwerdeführer an, die belangte Behörde zweifle den auf Anraten des Steuerberaters angesetzten fiktiven Anschaffungswert nicht an, berufe sich aber im Beweisverfahren betreffend Grundanteil auf eine Fachzeitschrift und die darin gemachten Angaben, die in jeder Weise unverbindlich seien.

Die vorgelegte Schätzung sei zwar kein Sachverständigengutachten, habe aber eine andere Qualität als Beweismittel. Raiffeisen Immobilien habe in Kooperation mit der Fa. ImmoVarianz ein Schätzungstool entwickelt. Dieses Programm verwende eine Vielzahl von Daten und Informationen, welche auf tatsächlichen, am Markt erfolgten Transaktionen, aktuellen Angebotspreisen, verschiedenen relevanten Indikatoren der Statistik Austria und Tiris sowie internem Expertenwissen basierten.

In einem sogenannten Edonischen Preismodell, bestehend aus linearen Regressionsmodellen und unter Berücksichtigung verschiedener Parameter sowie Lage und Zeit würden die Immobilienpreise ermittelt.

Das Ergebnis spiegle den Marktpreis wider, welcher für eine durchschnittlich ausgestattete Immobilie als Richtpreis diene. Das Ergebnis ersetze kein Sachverständigengutachten, sondern solle vielmehr ein Gefühl für eine mögliche Preisspanne der Immobilie vermitteln.

Der Wert der Wohnung erhöhe sich durch die Freizeitwohnsitzwidmung und durch die Toplage mit einem unverbauten Blick auf den Hahnenkamm bzw. die Streif.

Der gemeine Wert eines Grundstückes könne laut Grundstückswertverordnung auf verschiedene Weise nachgewiesen werden. Sei ein Hypothekarkredit aufgenommen worden, könne der dem Kredit zugrunde gelegte Wert laut Bankenschätzung herangezogen werden.

Mit diesem Vorbringen einschließlich der vorgelegten Beweise habe sich die belangte Behörde nicht auseinandergesetzt, sie habe wegen des Nichtvorliegens eines Gutachtes die vorgelegte Schätzung und vergleichbare Kaufanbote sowie tatsächlich durchgeführte Verkäufe einfach ignoriert.

Mit **Beschluss** des Bundesfinanzgerichts vom 22. Juni 2021 wurde die belangte Behörde ersucht

1. zu begründen und nachzuweisen, warum es sich bei dem vom Beschwerdeführer in seiner Einkommensteuererklärung 2017 als AfA-Bemessungsgrundlage herangezogenen Betrag von 526.551,0 € um jenen Betrag handle, den ein potentieller Käufer für die streitgegenständliche Eigentumswohnung bezahlen hätte müssen,
2. zu den vom Beschwerdeführer übermittelten Kaufanboten bzw. Verkäufen von Eigentumswohnungen im Raum Kitzbühel Stellung zu nehmen und
3. Nachweise dafür beizubringen, dass und warum die in den Kaufanboten angestrebten bzw. bei den Verkäufen erzielten Quadratmeterpreise nicht auf den Beschwerdefall umgelegt werden könnten.

In ihrer Stellungnahme führte die belangte Behörde aus, bei der Erstellung der Jahreserklärung 2017 hätten die fiktiven Anschaffungskosten zur Berechnung der Absetzung für Abnutzung geschätzt werden müssen. Der Gerichtssachverständige Ing. A, Adresselng.A, sei vom Beschwerdeführer mit der Schätzung beauftragt worden. Hr. A habe sich außerstande gesehen, ein seriöses Vergleichswertverfahren durchzuführen, weshalb der Beschwerdeführer die fiktiven Anschaffungskosten mit 6.306 €/m² festgesetzt habe.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei dann die Plausibilität der Höhe der fiktiven AK und damit in erster Linie die Höhe der AfA überprüft worden. Dazu seien auch andere Wohnungen in unmittelbarer Umgebung zu Vergleichswerten herangezogen worden, obwohl bereits der Gerichtssachverständige gesagt habe, dass er „ein Vergleichswertverfahren nicht seriös hinbringt“.

Im Jahr 2014 sei im selben Haus eine Wohnung mit 29 m² um 100.000,- € verkauft worden, was einen m²-Preis von 3.448,00 € ergebe. In unmittelbarer Nähe an der Adresse ***1*** sei 2018 ebenfalls eine Wohnung verkauft worden. Der Kaufpreis für 76,23 m² habe 630.000,00 €

betragen. Dies ergebe einen m²-Preis von 8.264,00 €. Allerdings müsse dazu gesagt werden, dass zu diesen 76,23 m² Wohnfläche 130,90 m² Garten, 90,20 m² Terrasse, ein Schuhraum (1,1 m²), ein Kellerraum (8,60 m²) ein Garagenplatz und ein Abstellplatz im Preis mitverkauft worden seien.

Ein Versuch der Betriebsprüfung, mittels Ertragswertverfahrens die Höhe der fiktiven Anschaffungskosten zu überprüfen, sei nach einer kurzen Überschlagsrechnung auf Grund von verwaltungsökonomischen Überlegungen nicht weiter vertieft worden, da dieser zu keiner nennenswerten Änderung der geschätzten fiktiven AK geführt hätte. Im Zuge der Prüfung wurden daher die fiktiven AK in der geschätzten Höhe anerkannt.

Im Zuge der Beschwerde sei eine neue Bewertung vorgelegt worden, die vom Dezember 2019 stamme. Sollte die Wohnung mehr wert geworden sein, habe das keine Auswirkungen auf die AfA. Die AfA sei auf Grund der fiktiven Anschaffungskosten durch Selbstberechnung im Jahr 2017 festgesetzt und von der BP nicht beanstandet worden. Wenn der Beschwerdeführer jetzt seine eigene Berechnung anzweifle, dann hätte er das mit einem Gutachten nachweisen können.

Die Schätzung von Raiffeisen Immobilien stamme aus dem Dezember 2019, ebenso die Kleinanzeigen. Der Beurteilungszeitraum im gegenständlichen Verfahren sei aber das Jahr 2017.

Der Beschwerdeführer gab über Aufforderung bekannt, es lasse sich heute nicht mehr genau feststellen, wann die bauliche Zusammenlegung der Wohnungen Top 7 und Top 8 erfolgt sei, dies müsse aber jedenfalls vor 1997 geschehen sein.

Über Ersuchen, den durchschnittlichen Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und vollaufgeschlossene Grundstücke in der StadtgemeindeKitzbühel bekanntzugeben, übermittelte das StadtamtKitzbühel den Maklerbericht Kitzbühel & Umland 2018, dem für das Jahr 2017 ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis für gebrauchte Eigentumswohnungen von 7.273,00 € zu entnehmen ist. Betreffend die Grundstückspreise in Kitzbühel wurde auf die „Basispreise Grundstücksrasterverfahren BMF Tirol“ verwiesen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 04.08.2021 wurden in Wahrung des Parteiengehörs

1. dem Beschwerdeführer die Ausführungen der belangten Behörde samt Beilagen und
2. der belangten Behörde die Stellungnahme des Beschwerdeführers samt Beilagen übermittelt.

Darüber hinaus wurde beiden Parteien die vom Bundesfinanzgericht beabsichtigte Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten der streitgegenständlichen Wohnung mit 651.946,00 Euro zur Kenntnis gebracht. Dieser Schätzung lagen folgende Parameter zugrunde:

- Die in den vorliegenden Kaufverträgen vereinbarten Kaufpreise wurden pro abweichendem Jahr mit einem 10%igen Abschlag/Zuschlag adaptiert.
- Die Schätzung von Raiffeisen Immobilien aus dem Jahr 2019 wurde mit ihrem Durchschnittswert von 863.000,00 Euro und einem Abschlag von 2x je 10% einbezogen.
- Der Durchschnittsquadratmeterpreis 2017 für wiederverkaufte Eigentumswohnungen laut „Immoblick Kitzbühel“ in Höhe von 7.273,00 €/m² wurde ebenfalls berücksichtigt.

Datum des Kaufvertrages	Größe der Wohnung	Kaufpreis	Preis/m ²	Zuschlag/ Abschlag	Preis/m ²
(1) 23.03.2018	76,23 m ²	630.000,00 €	8.264,46 €	- 1x 10%	7.438,06 €
(2) 03.10.2014	29 m ²	100.000,00 €	3.448,28 €	+ 3x je 10%	4.589,66 €
(3) 15.03.2018	45 m ²	550.000,00	12.222,22 €	- 1x 10%	11.000,00 €
(4) Raiffeisen Immobilien 2019	80 m ²	863.000,00 €	10.787,50 €	- 2x je 10%	8.738,00 €
(5) Durchschnittsquadratmeterpreis Kitzbühel lt. Immoblick					7.273,00 €
Durchschnittlicher Quadratmeterpreis					7.807,74 €

Ebenso wurde den Verfahrensparteien mitgeteilt, dass laut Auskunft der Stadtgemeinde Kitzbühel im Jahr 2017 der anhand von 11 Transaktionen ermittelte durchschnittliche Kaufpreis für unbebaute Grundstücke 2.118,00 Euro pro Quadratmeter (siehe beiliegende Kopie aus dem „Marktbericht für Wohnungen, Häuser und Grundstücke“) bzw. der nach dem Grundstücksrasterverfahren ermittelte Quadratmeterpreis für unbebaute Grundstücke in Kitzbühel Stadt 1.011,86 Euro betragen habe.

Den Parteien wurde die Möglichkeit eingeräumt, dazu Stellung zu nehmen.

Weiters wurde den Parteien zur Kenntnis gebracht, dass nach Ansicht des BFG das Gebäude, in welchem sich die streitgegenständliche Wohnung befinde, zum 1.1.2017 unter Einbeziehung der „Hausbesorgerwohnung“ (Top 5) nur 10 Wohneinheiten umfasse und das Bundesfinanzgericht auf Grund der durchgeführten Ermittlungen davon ausgehe, dass der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene Grundstücke in Kitzbühel mindestens 400 Euro betrage. Der nach der GrundanteilV 2016

auszuscheidende Anteil des Grund und Bodens betrage daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts 40%.

Die belangte Behörde nahm dazu wie folgt Stellung:

Für die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten einer Eigentumswohnung erscheine auch aus Sicht der belangten Behörde die Vergleichswertmethode als geeignet. Je mehr Vergleichswerte zur Verfügung stünden, umso repräsentativer werde der zu ermittelnde Wert. Stünden keine oder zu wenige Vergleichswerte zur Verfügung sei bei zur Einkünfteerzielung verwendeten Gebäuden aus steuerlicher Sicht der Ertragswert heranzuziehen. Aus Sicht der belangten Behörde seien aber bei der unter Pkt. 1) angeführten Wohnung der dieser Wohnung zuzurechnende Garten (130,90m²) vom Kaufpreis abzuziehen und die Terrasse mit 50% zu berücksichtigen. Der Quadratmeterpreis betrage daher 4.100,78 € (statt 3.690,70 €).

Die Auskunft des unter Pkt. 4) angeführten Wertes der Raiffeisen Immobilien sei nicht zu berücksichtigen, weil nicht erkennbar sei, wie die Wertermittlung erfolgt sei. Werde er aber berücksichtigt, sei er im Hinblick auf die vorhandene Terrasse zu korrigieren.

Außerdem seien sogenannte Ausreißer zu eliminieren, weshalb bei der Berechnung des Quadratmeterpreises der niedrigste und der höchste Wert ausgeschieden worden seien.

Auch sei der Quadratmeterpreis für gebrauchte Eigentumswohnungen in sehr guter Wohnlage in Kitzbühel, der laut Immobilienpreisspiegel im Streitjahr 4.392,00 € betragen habe, als Vergleichswert heranzuziehen.

Der für die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten heranzuziehende durchschnittliche Quadratmeterpreis betrage daher 5.418,22 €.

Stellungnahme des Beschwerdeführers:

Ad Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten

Die vom Bundesfinanzgericht angeführten Vergleichsobjekte seien wegen der Nichtberücksichtigung der einmaligen Lage, der Möglichkeit der freien Nutzung und des freien Verkaufs der gegenständlichen Wohnung an jeden EU-Bürger zu adaptieren:

Der unter Pkt. 1 angeführte Wert sei im Hinblick auf das Erbteilungsübereinkommen aus dem Jahr 2017 ohne Abschlag aufzunehmen und um einen 20%igen Zuschlag für den fiktiven Freizeitwohnsitz auf 9.918,35 € zu erhöhen.

Der unter Pkt. 2 angeführte Wohnungsverkauf sei nicht zu berücksichtigen, weil zwischen dem Käufer und dem Verkäufer ein Verwandtschaftsverhältnis bestehe und die Wohnung in einem schlechten Erhaltungszustand gewesen sei. Werde sie aber berücksichtigt, sei der 20%ige Zuschlag für den fiktiven Freizeitwohnsitz dazuzurechnen.

Bei der unter Pkt. 3 aufgelisteten Wohnung seien trotz schlechter Lage 12.222,22 € pro Quadratmeter bezahlt worden. Diese Wohnung mit Freizeitwohnsitzwidmung sei zumindest mit 11.000,00 € pro Quadratmeter aufzunehmen.

Die auf Grund der Schätzung von Raiffeisen Immobilien mit 8.738,00 € angeführte streitgegenständliche Wohnung sei um einen 20%igen Zuschlag für Freizeitwohnsitzwidmung zu erhöhen, was einen Quadratmeterpreis von 10.485,60 € ergebe.

Auch der unter Pkt. 5 angeführte Durchschnittsquadratmeterpreis laut Immoblick sei um den Zuschlag für Freizeitwohnsitzwidmung auf 8.827,60 € zu erhöhen.

Die Berücksichtigung der adaptierten, unter den Punkten 1), 3), 4) und 5) angeführten Werte ergebe einen durchschnittlichen Quadratmeterpreis von 10.000,00 €.

Der gegenständlichen, zusammengelegten Wohnung seien bürgerlich zwei Abstellplätze zugewiesen. Selbstverständlich gebe es einen Skiraum zur Mitbenützung und einen eigenen zugeordneten Abstellraum im Untergeschoß. Die Wohnung besitze einen umlaufenden Balkon von ca 29,5m². 1998/1999 sei die Wohnung vollständig saniert worden.

Beim Kauf der gegenständlichen Wohnung sei unabdingbare Bedingung gewesen, dass die Widmung als Freizeitwohnsitz gegeben sein müsse. Diese Freizeitwohnsitzwidmung habe der seinerzeitige Verkäufer beschafft. Wohnungen mit bestehender Freizeitwohnsitzbewilligung (=landläufig: Zweitwohnsitz) seien äußerst begehrt, sie habe den Vorteil der freien Handelbarkeit an jeden EU-Bürger. Auch sei damit praktisch eine uneingeschränkte Nutzung möglich. Eine solche Widmung sei daher sehr begehrt und preisbestimmend, Raiffeisen Immobilien sei von einer 20%igen Werterhöhung ausgegangen.

Ad Anzahl der Wohneinheiten

Diesbezüglich werde der bisherige Standpunkt aufrechterhalten. Es sei die Rechtsfrage, ob baurechtlich von insgesamt 11 Wohnungen auszugehen sei (siehe Bescheinigung der Stadtgemeinde Kitzbühel vom 30.07.1968); die Wohnungen 7+8 seien erst zu einem späteren Zeitpunkt (noch vor 1997) zusammengelegt worden und im zusammengelegten Zustand von der Gattin des Beschwerdeführers erworben worden. Eine verlässliche Feststellung, wann die beiden Wohnungen zusammengelegt worden seien, sei nicht möglich.

Der nachträgliche Bescheid aus dem Jahr 1997 spreche entgegen der Annahme des Bundesfinanzgerichts nicht dafür, dass bereits der Neubau nur eine Wohneinheit vorgesehen habe. Sei aber die Zusammenlegung erst im Laufe der Jahre zwischen der Errichtung in den Jahren 1967/68 und dem Bescheid aus dem Jahr 1997 erfolgt, sei in der rechtlichen Beurteilung von 11 Wohneinheiten auszugehen. Daher betrage der auszuscheidende Anteil nach wie vor zumindest 30%.

Ad Kaufpreis für unbebaute Grundstücke in Kitzbühel

Die von der Stadtgemeinde Kitzbühel zur Verfügung gestellte Unterlage weise bei 11 Transaktionen für unbebaute Grundstücke in Kitzbühel einen durchschnittlichen Quadratmeterpreis von 2.118,00 € aus. Unbebaute Grundstücke seien Grundstücke, welche Grünflächen, zum Teil Bauplatz oder die Bezeichnung „sonstige“ Flächen hätten.

Dasselbe gelte auch für den mit 1.011,86 € ausgewiesenen Quadratmeterpreis für unbebaute Grundstücke in Kitzbühel Stadt. Dabei handle es sich um einen Durchschnittswert, wobei auch Wegegrundstücke und Gärten enthalten seien. Diese Zahlen seien daher für den konkreten Fall völlig ungenau, weil gegenständlich von einer viel größeren Gesamtfläche im Bauland auszugehen sei. Es werde diesbezüglich auf die Ausführungen in der Beschwerde und im Vorlageantrag verwiesen. Ausgehend von der gesamten Grundstücksfläche laut Grundbuchsauszug werde ein Wert von zumindest 400,00 € tatsächlich nicht erreicht, weshalb im konkreten Fall nur von einem 20%igen Grundanteil auszugehen sei.

Mit Schreiben vom 29.09.2021 nahm der Beschwerdeführer zum Begriff „Freizeitwohnsitz“ ergänzend Stellung und legte folgende Unterlagen vor:

- „Der Freizeitwohnsitz in Österreich-Freizeitwohnsitz in Tirol und mögliche Strafen“
- Leitfaden des Amtes der Tiroler Landesregierung zur Feststellung eines Freizeitwohnsitzes
- Kitzbühler Anzeiger, Ausgabe Nr. 36
- Kitzbühler Anzeiger, Ausgabe Nr. 31
- Fotokonvolut zum Beweis der ausgezeichneten Lage der streitgegenständlichen Eigentumswohnung

Ohne ausdrückliche Genehmigung als Freizeitwohnsitz sei die Nutzung einer Immobilie zu reinen Ferien- und Erholungszwecken verboten. Es dürften nach der Tiroler Raumordnung maximal 8% der Wohnsitze als Freizeitwohnsitz gewidmet werden. Da Kitzbühel bereits eine Quote von 18% an bereits genehmigten Freizeitwohnsitzen aufweise, gebe es hier keine neuen Bewilligungen mehr. Daraus erkläre sich die große Nachfrage nach solchen Objekten und dadurch bedingt die entsprechende Wertsteigerung bzw. die höhere Bewertung gegenüber anderen Objekten, die nur als Hauptwohnsitz genutzt werden dürften.

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der Beschwerdeführer ergänzend aus, sowohl die belangte Behörde als auch das BFG habe die Freizeitwohnsitzwidmung der streitgegenständlichen Wohnung nicht berücksichtigt. Die Schätzung von Raiffeisen Immobilien beruhe auf einer eingehenden Besichtigung der

Wohnung. Im Vorlageantrag habe er auf Seite 4 dargestellt, wie die Schätzung vorgenommen worden sei, die Behauptung der belangten Behörde, dass die Methode der Wertermittlung nicht dargestellt worden sei, sei daher aktenwidrig.

Zum Freizeitwohnsitzzuschlag von 20% legte der Beschwerdeführer einen Artikel aus der Presse vom vergangenen Wochenende vor. Zum Nachweis der Tatsache, dass eine strenge Kontrolle der Freizeitwohnsitze stattfinde, gab er einen Artikel der Kronenzeitung vom 13.10.2021 und des Kitzbüheler Anzeigers vom 14.10.2021 zum Akt. Er brachte weiters vor, mit einer Entscheidung des Landesverwaltungsgerichtes Tirol sei einem Münchner Zahnarzt, der im Jahr 1998 ein Haus zu Wohnzwecken errichtet habe, die Benutzung der Wohnung rechtskräftig untersagt worden, weil er sie tatsächlich nur zu touristischen Zwecken benutzt habe.

Zur Anzahl der Wohnungen merkte er an, seines Erachtens sei von 11 Wohnungen auszugehen. Das Gericht müsse eine Negativfeststellung treffen, dass nicht festgestellt werden könne, wann genau die Wohnungen Top 7 und Top 8 zusammengelegt worden seien. Mit der Erteilung der Benützungsbewilligung sei seinerzeit amtlich festgestellt worden, dass der durchgeführte Bau den Bauplänen entsprochen habe.

Die belangte Behörde habe trotz Aufforderung im Beschluss des BFG vom 22.6.2021 nicht nachgewiesen, warum ein potentieller Käufer der streitgegenständlichen Eigentumswohnung nicht 1.035.600,00 Euro, sondern lediglich 551.625,00 Euro bezahlen hätte müssen. Es sei daher entweder von der Schätzung durch Raiffeisen Immobilien auszugehen oder von der Schätzung des BFG, die jedoch hinsichtlich des fehlenden Freizeitwohnsitzzuschlages zu adaptieren wäre.

Der Vertreter der Amtspartei entgegnete dem Vorwurf, die belangte Behörde habe die Wohnung nicht besichtigt, dass auch Vergleichswohnungen nicht besichtigt werden könnten. Außerdem seien in der Stellungnahme zusätzliche Werte, z.B. aus dem Immobilienpreisspiegel der WKO, herangezogen worden. Die Schätzung von Raiffeisen Immobilien sei eliminiert worden, weil keine Berechnungsunterlage vorhanden sei. Das Edonische Modell, wie es im Vorlageantrag dargestellt werde, sei bis jetzt nicht bekannt gewesen. Er wies weiters darauf hin, dass alle herangezogenen Werte auf tatsächlichen Verkäufen beruhen würden.

Dem Beschwerdeführer sei zuzustimmen, dass bis jetzt die Freizeitwohnsitzwidmung nicht berücksichtigt worden sei. Diese Widmung erhöhe jedoch nach Ansicht der belangten Behörde den Wert der unbebauten Liegenschaft. Der Sachwert eines Gebäudes, das sich auf einer Liegenschaft mit Freizeitwohnsitzwidmung befinde, sei nicht höher als der Sachwert eines Gebäudes auf einer Liegenschaft ohne eine solche Widmung.

Hinsichtlich der Höhe des Grundanteiles verwies er auf den von der Statistik Austria für Baugrundstücke in Kitzbühel für das Jahr 2017 mit 1.651,00 Euro ermittelten Quadratmeterpreis.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erwarb im Jahr 2013 im Schenkungswege von seiner Gattin eine Wohnung in Kitzbühel mit einer Wohnnutzfläche von 69m². Der umlaufende Balkon von 29m² zählt zu 50%, also mit 14,50m² zur Wohnfläche. Diese Wohnung befindet sich in einem Gebäude, das nicht mehr als 10 Wohneinheiten umfasst und besitzt eine Widmung als Freizeitwohnsitz. Sie hat einen unverbaubaren Blick auf den Hahnenkamm und das Kitzbüheler Horn.

Die Wohnung besteht aus Top 7 und Top 8; diese beiden Tops waren im Zeitpunkt des Beginns der Vermietung zusammengelegt. Die Zusammenlegung zu einer Wohneinheit erfolgte jedenfalls vor dem Jahr 1997, wann genau die Zusammenlegung vorgenommen worden ist, ist nicht feststellbar.

Seit 2017 vermietet der Beschwerdeführer diese Wohnung zu 45% an die ****GmbH.

Die fiktiven Anschaffungskosten dieser Wohnung betragen 678.885,00 €.

Der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke in Kitzbühel beträgt mindestens 400 €. Kitzbühel hatte zum 01.01.2017 weniger als 100.000 Einwohner.

Der Beschwerdeführer verausgabte einen Betrag in Höhe von 141,26 € als Prämie für eine Haushaltsversicherung.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt folgt hinsichtlich des Ausmaßes der streitgegenständlichen Wohnung (einschließlich des umlaufenden Balkons) mit 83,50m² den Angaben des Beschwerdeführers, denen der Betriebsprüfer im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung nicht entgegengetreten ist, und auf den im Akt befindlichen Plänen. Die Höhe der fiktiven Anschaffungskosten, die Anzahl der Wohneinheiten des Gebäudes und der vom BFG herangezogene Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete, voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke in Kitzbühel beruhen auf folgender Beweiswürdigung:

Ad Höhe der fiktiven Anschaffungskosten:

In Anwendung des Vergleichswertverfahrens zog das Bundesfinanzgericht die in der folgenden Tabelle dargestellten Wohnungsverkäufe für die Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten der streitgegenständlichen Wohnung heran, wobei das Abweichen der Verkaufsjahre durch Zu- bzw. Abschläge in Höhe von 10% pro Jahr berücksichtigt wurde:

Datum des Kaufvertrages	Größe der Wohnung	Kaufpreis	Preis/m ²	Zuschlag/ Abschlag	Preis/m ²
(1) 23.03.2018	76,23 m ²	630.000,00 €	8.264,46 €	- 1x 10%	7.438,06 €
(2) 03.10.2014	29 m ²	100.000,00 €	3.448,28 €	+ 3x je 10%	4.589,66 €
(3) 15.03.2018	45 m ²	550.000,00	12.222,22 €	- 1x 10%	11.000,00 €
(4) Raiffeisen Immobilien 2019	80 m ²	863.000,00 €	10.787,50 €	- 2x je 10%	8.738,00 €
(5) Durchschnittsquadratmeterpreis Kitzbühel lt. Immoblick					7.273,00 €
Durchschnittlicher Quadratmeterpreis					7.807,74 €

Basierend auf diesen Quadratmeterpreisen wurden die fiktiven Anschaffungskosten der 83,50m² großen Wohnung mit 651.946,00 € errechnet und beiden Parteien in Wahrung des Parteiengehörs zur Stellungnahme übermittelt. Den Zu- bzw. Abschlägen in Höhe von 10% pro Jahr trat keine der Verfahrensparteien entgegen.

Dem Einwand der belangten Behörde, bei dem unter Pkt. 1) angeführten Wert sei die Terrasse im Ausmaß von 90,2m² zu 50% zu berücksichtigen und daher statt von 76,23m² von 121,33m² auszugehen, ist in Anbetracht der Tatsache, dass auch bei der streitgegenständlichen Wohnung die Terrasse zu 50% Eingang findet, zu folgen. Diesem Vorbringen trat der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung nicht entgegen. Dass die Gartenfläche vor Ermittlung des Quadratmeterpreises in Abzug zu bringen ist, ist für das BFG in Anbetracht der Tatsache, dass auch bei gegenständlicher Eigentumswohnung Gärten im Ausmaß von 488m² zur Verfügung stehen, nicht nachvollziehbar. Der Quadratmeterpreis verringert sich daher auf 4.673,20 €.

Mit dem Argument, es seien sogenannte „Ausreißer“ zu eliminieren, weshalb der niedrigste und der höchste, in der Tabelle ausgewiesene Quadratmeterpreis auszuscheiden seien, erbringt die belangte Behörde keinen Nachweis dafür, dass diese Objekte in den wesentlichen preisbestimmenden Merkmalen nicht übereinstimmen bzw. dass eine zuverlässige Wertableitung aus diesen Vergleichspreisen nicht möglich ist. Aber nur unter derartigen Prämissen wären Vergleichsobjekte bei der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten außer Ansatz zu lassen (VwGH 30.03.2016, 2013/13/0015).

Dem Vorbringen der belangten Behörde, sollte der unter Pkt. 4) angeführte und von Raiffeisen Immobilien ermittelte Wert mitberücksichtigt werden, obwohl nicht erkennbar sei, wie dieser Wert ermittelt worden sei, wäre der Wert unter Einbeziehung der Terrasse zu errechnen, folgt das Bundesfinanzgericht insoweit, als das vom Beschwerdeführer seiner ursprünglichen Erklärung zugrundegelegte Gesamtausmaß von 83,50m², das vom Prüfer auch nicht

beanstandet worden ist, herangezogen wird. Auch diesem Einwand der belangten Behörde trat der Beschwerdeführer nicht entgegen. Der von Raiffeisen Immobilien ermittelte durchschnittliche Schätzwert wird daher auf die Wohnungsgröße von 83,50m² angewendet und findet daher mit dem Betrag von 8.371,62 € Eingang in die Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten. Diesen Wert überhaupt außer Ansatz zu lassen, folgt das BFG jedoch nicht, zumal dieser Wert einerseits von den durch die Stadtgemeinde Kitzbühel bekanntgegebenen Durchschnittswerten nicht derart erheblich abweicht, dass nicht mehr von einer seriösen Ermittlung ausgegangen werden könnte, und andererseits von einem auf Immobilientransaktionen im Raum Kitzbühel spezialisierten Dienstleister ermittelt wurde. Dass die Art der Wertermittlung nicht offengelegt worden ist, entspricht – wie dies der Beschwerdeführer unter Hinweis auf den Vorlageantrag in der mündlichen Verhandlung wiederholte – nicht den Tatsachen.

Wenn die belangte Behörde einen Auszug aus dem Immobilienpreisspiegel vorlegt, welcher einen Quadratmeterpreis für gebrauchte Eigentumswohnungen in sehr guter Wohnlage mit 4.392,00 € für 2017 ausweist, dann wird dieser Wert vom BFG bei der Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten zusätzlich berücksichtigt. Dass dieser Wert nicht einzubeziehen sei, wandte der Beschwerdeführer nicht ein.

Der Beschwerdeführer führte in seiner Stellungnahme aus, bei der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten sei die Widmung der streitgegenständlichen Wohnung als Freizeitwohnsitz mit einem Aufschlag von 20% zu berücksichtigen. Dieser Einwand ist in Anbetracht der Tatsache, dass laut Tiroler Raumordnung maximal 8% der Wohnsitze als Freizeitwohnsitze verwendet werden dürfen und Kitzbühel bereits eine Quote von 18% an genehmigten Freizeitwohnsitzen hat, nachvollziehbar, weshalb jene vom Bundesfinanzgericht herangezogenen Werte, bei denen keine Freizeitwohnsitzwidmung vorliegt, angepasst werden. Hinsichtlich des Ausmaßes der Anpassung in Höhe von 20% folgt das Bundesfinanzgericht dem Vorbringen des Beschwerdeführers, das einerseits im Schreiben der Raiffeisen Immobilien vom 30.12.2019 genannt wird und andererseits auch einer im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgelegten Unterlage zu entnehmen ist. Der Höhe dieses Zuschlages wurde von der belangten Behörde nicht widersprochen.

Dem Einwand des Behördenvertreters in der mündlichen Verhandlung, die Freizeitwohnsitzwidmung erhöhe den Wert der unbebauten Liegenschaft und nicht den Sachwert eines Gebäudes, ist die Definition des Begriffes „Freizeitwohnsitz“ in § 13 Abs. 1 Tiroler Raumordnungsgesetz 2016 entgegenzuhalten. Es handelt sich dabei um Gebäude, Wohnungen oder sonstige Gebäudeteile, die nicht der Befriedigung eines ganzjährigen, mit dem Mittelpunkt der Lebensbeziehungen verbundenen Wohnbedürfnisses dienen, sondern zum Aufenthalt während des Urlaubs, der Ferien, des Wochenendes oder sonst nur zeitweilig zu Erholungszwecken verwendet werden.

Nicht gefolgt werden kann dem Beschwerdeführer, wenn er bei der unter Pkt. 1) angeführten Wohnung den Abschlag von 10% mit der Begründung bekämpft, es gebe bezüglich dieser Wohnung ein Erbteilungsübereinkommen aus dem Jahr 2017. Dem vorgelegten Einantwortungsbeschluss vom 04. Dezember 2017, in welchem auf das Erbteilungsübereinkommen vom 10. August 2017 Bezug genommen wird, ist kein Zusammenhang mit dem im darauffolgenden Jahr erfolgten Verkauf dieser Wohnung zu entnehmen. Warum daher der Abschlag im Hinblick auf das Erbteilungsübereinkommen nicht gerechtfertigt sein sollte, ist nicht nachvollziehbar.

Der unter Pkt. 2) aufgelistete Wohnungsverkauf ist jedoch in Anbetracht der Tatsache, dass zwischen den Vertragsparteien – wie der Beschwerdeführer glaubhaft vorbringt - ein Verwandtschaftsverhältnis besteht und die Wohnung in einem schlechten Erhaltungszustand gewesen ist, bei der Ermittlung der fiktiven Anschaffungskosten nicht zu berücksichtigen.

Zusammengefasst werden daher die folgenden, zum Teil adaptierten Werte –jeweils mit einem 20%igen Zuschlag für die Widmung als Freizeitwohnsitz – heranzuziehen:

Datum des Kaufvertrages	Größe der Wohnung	Kaufpreis	Preis/m ²	Zuschlag / Abschlag	Preis/m ²	m ² -Preis inkl. Zuschlag Freizeitwohnsitz
(1) 23.03.2018	121,33 m ²	630.000,00 €	5.192,45 €	- 10%	4.673,20 €	5.607,84 €
(2) 03.10.2014	----- --	-----	-----	-----	-----	-----
(3) 15.03.2018 (inkl. Freizeitwohnsitzwidmung)	45 m ²	550.000,00	12.222,22 €	- 10%	11.000,00 €	11.000,00 €
(3) Raiffeisen Immobilien 2019	83,50 m ²	863.000,00 €	10.335,33 €	- 2x je 10%	8.371,62 €	10.045,94 €
(4) Durchschnitts- quadratmeter- preis Kitzbühel lt. Immobilienpreisspiegel					4.392,00 €	5.270,40 €
(5) Durchschnitts- quadratmeter- preis Kitzbühel lt. Immoblick					7.273,00 €	8.727,60 €
Zwischensumme (1-5)						40.651,78 €

Durchschnitts- preis pro m ²						8.130,36 €
--	--	--	--	--	--	------------

Die im Schätzungswege ermittelten fiktiven Anschaffungskosten betragen daher 678.885,00 €.

Ad Anzahl der Wohneinheiten des Gebäudes:

Der im Beschluss vom 04.08.2021 geäußerten Ansicht des Bundesfinanzgerichts, die Hausbesorgerwohnung sei in die Ermittlung der Gesamtanzahl an Wohneinheiten miteinzubeziehen, trat die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme nicht entgegen.

Hinsichtlich der im Eigentum des Beschwerdeführers stehenden Top 7 und Top 8 steht unstrittig fest, dass eine Zusammenlegung dieser beiden Tops vor dem Jahr 1997 vorgenommen worden ist. Dass der genaue Zeitpunkt der Zusammenlegung zwischen Baubeginn in den Jahren 1967/68 und dem Jahr 1997 nicht festgestellt werden kann, ist insofern nicht wesentlich, als nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht auf den Zeitpunkt der Errichtung des Gebäudes bzw. der Planverfassung abzustellen ist. Es ist nicht streitentscheidend, ob in den ursprünglichen Bauplänen zwei getrennte Wohneinheiten vorgesehen waren. Vielmehr ist bei der Beurteilung, ob zwei getrennte Tops oder eine zusammengelegte Wohnung vorliegen, auf den Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung abzustellen. Zum 01.01.2017 lag jedoch unbestritten nur eine aus den ehemaligen Top 7 und Top 8 bestehende Wohneinheit vor. Das Gebäude weist daher unter Einbeziehung der Hausbesorgerwohnung nur 10 Wohneinheiten auf.

Ad Höhe des Quadratmeterpreises für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke in Kitzbühel:

Auf Grund des vom Bundesfinanzgericht an die Stadtgemeinde Kitzbühel gerichteten Ersuchens um Bekanntgabe der durchschnittlichen Quadratmeterpreise für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke in Kitzbühel im Jahr 2017 übermittelte der Bürgermeister den Maklerbericht „Immoblick Kitzbühel und Umland 2018“, dem zu entnehmen ist, dass im Jahr 2017 der Mittelwert der Kaufpreise für Grundstücke in Kitzbühel 2.118,00 € betragen hat.

Im Grundstücksrasterverfahren, auf welches ebenfalls von der Stadtgemeinde Kitzbühel verwiesen wurde, war mit Stand 11.04.2017 unter Zugrundelegung der Kaufpreissammlung der Finanzverwaltung für Bauland (unbebaute Grundstücke) in Kitzbühel Stadt als Basispreis der Betrag von 1.011,86 € ausgewiesen.

Recherchen unter www.meinbezirk.at/kitzbuehel ergaben zum 26.01.2017 einen Quadratmeterpreis für Bauland in Höhe von 990,56 €, wobei dieser Wert den mittleren Kaufpreis (Median) der im Grundbuch durchgeführten Transaktionen in den letzten 12

Monaten darstellt. Ermittlungen unter www.bodenpreise.at ergaben für Kitzbühel einen Baulandpreis in Höhe von 1.828,51 €. Dieser Wert gründet sich auf sämtliche im Grundbuch verbücherte Kaufverträge im Zeitraum 1.1.2009 bis Ende 2019.

Auch die von Statistik Austria für 2017 ermittelten Baugrundstückspreise, auf die der Behördenvertreter in der mündlichen Verhandlung ausdrücklich verwies, weisen für Kitzbühel einen Quadratmeterpreis von 1.651,00 € aus. Wenn der Beschwerdeführer die von der Statistik Austria für 2015 veröffentlichten Baugrundstückspreise in Höhe von 253,60 Euro pro Quadratmeter zum Nachweis seiner Ansicht heranzieht, so ist ihm zu entgegnen, dass auch in diesem Zusammenhang auf den Zeitpunkt der erstmaligen Vermietung und somit auf den 01.01.2017 abzustellen ist.

In Anbetracht dieser Ermittlungsergebnisse gelangte das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung, dass der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke in Kitzbühel im Streitjahr mindestens 400,00 € betragen hat.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 16 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung lautet auszugsweise:

„(1) Werbungskosten sind 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 im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

.....

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 steuerverfängenes 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 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.“

Ad Höhe der fiktiven Anschaffungskosten:

Im Erkenntnis vom 21.10.1993, 92/15/0079, sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass die Methode, den Verkehrswert mit Hilfe der tatsächlich beim Erwerb von Vergleichsliegenschaften gezahlten Kaufpreise zu ermitteln, als solche nicht zu beanstanden sei. Bei der Anwendung dieser Methode kann sinngemäß auf jene Grundsätze, die der Verwaltungsgerichtshof für die Wertableitung aus Vergleichspreisen bei der Ermittlung des gemeinen Wertes (§ 10 Abs. 2 BewG) entwickelt hat (vgl. hierzu das Erkenntnis vom 17. Februar 1992, 90/15/0155, und die dort angeführte Vorjudikatur), zurückgegriffen werden.

Danach ist bei der Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten eines Gebäudes anhand von Vergleichswerten insbesondere folgendes 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; vgl. VwGH 5.11.1986, 85/13/0068) übereinstimmen oder, obwohl so eine Übereinstimmung nicht hinsichtlich aller preisbestimmenden Merkmale besteht, immerhin noch eine zuverlässige Wertableitung aus den Vergleichspreisen möglich ist. Unter Bedachtnahme auf die preisbildenden Faktoren kann der Verkehrswert gegebenenfalls durch Vornahme von Ab- und Zuschlägen ermittelt werden. In erster Linie kommen Vergleichspreise aus solchen Verkäufen in Betracht, die in unmittelbarer zeitlicher Nähe zum für die Bemessung maßgeblichen Zeitpunkt (hier: dem 1. Jänner 1987) liegen; muss auf Verkaufsfälle zurückgegriffen werden, die zeitlich in größerer Entfernung vor oder nach dem maßgeblichen Zeitpunkt liegen, muss geprüft werden, ob in der Zwischenzeit nennenswerte Schwankungen im Preisniveau eingetreten sind. Egetretene Preisschwankungen infolge veränderter Marktverhältnisse oder Veränderungen des Geldwertes sind sodann durch Zu- oder Abschläge auszugleichen. Verkaufsfälle, bei denen der

zeitliche Abstand zum Feststellungszeitpunkt zu groß sind, können keinen Vergleichsmaßstab bilden.

Schließlich 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 (nach oben oder nach unten) von dem durch Heranziehung einer Mehrzahl von Vergleichspreisen ermittelten Preisgefüge ab, indiziert dies das Vorliegen ungewöhnlicher oder 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 (VwGH vom 17.02.1992, 90/15/0155).

Unter Berücksichtigung der vom Verwaltungsgerichtshof aufgestellten Kriterien ermittelte das Bundesfinanzgericht für die streitgegenständliche Wohnung – wie der Beweismittelwürdigung zu entnehmen – fiktive Anschaffungskosten in Höhe von 678.885,00 €.

Ad Höhe des Grundanteils:

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 GrundanteilIV (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 (z.B. durch ein der freien Beweiswürdigung der Behörde unterliegendes Gutachten) nur unter Beachtung der GrundanteilIV 2016 abgewichen werden. Die neuen pauschalen Aufteilungsverhältnisse sind - wie oben dargelegt - erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2016 anzuwenden.

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, dem 1. Jänner 2017, in Kitzbühel weniger als 100.000 Einwohner lebten. Dass das in Rede stehende Gebäude nicht mehr als 10 Wohneinheiten umfasst, ist der obigen Beweiswürdigung zu entnehmen.

Streit besteht im konkreten Fall darüber, ob es sich bei Kitzbühel um eine Gemeinde handelt, in der zum 1. Jänner 2017 der durchschnittliche Quadratmeterpreis für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke (baureifes Land) mindestens 400,00 € betragen hat und ob die vom Beschwerdeführer herangezogenen und von der Statistik Austria für 2015 veröffentlichten Grundstückspreise wegen der zeitlichen Nähe zum im Jahr 2013 erfolgten unentgeltlichen Erwerb zur Glaubhaftmachung dieses Bodenpreises geeignet sind.

Dieser vom Beschwerdeführer vertretenen Ansicht ist entgegenzuhalten, dass im Hinblick auf die fiktiven Anschaffungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 lit c EStG 1988 auf den Zeitpunkt der erstmaligen Einkünfteerzielung abzustellen ist und es daher logisch nicht nachvollziehbar ist, hinsichtlich der Grundstückskosten auf einen anderen Stichtag abzustellen. Das streitgegenständliche Mietverhältnis begann unstrittig am 01.01.2017. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts ist auf den Beginn der Vermietung (und nicht auf den Anschaffungszeitpunkt) abzustellen.

Das BFG geht daher davon aus, dass die Grundstückspreise zum 01.01.2017 heranzuziehen sind. Weder nachgewiesen noch behauptet wurde im Übrigen, dass der tatsächliche Grundanteil vom gesetzlich oder durch die GrundanteilV 2016 vorgegebenen Grundanteil erheblich abweicht.

Wenn der Beschwerdeführer anmerkt, dass unter den Begriff „unbebaute“ Grundstücke auch Wegegrundstücke und Gärten fallen, so mag dies für die im Maklerbericht Eingang gefundenen Grundstücksverkäufe allenfalls zutreffen, nicht jedoch für alle anderen vom Bundesfinanzgericht herangezogenen Werte. Letztere sprechen nämlich immer vom Bauland.

Das Vorbringen, auch mit einem von der belangten Behörde in der Beschwerdevorentscheidung angenommenen Quadratmeterpreis von 1.651,00 € sei der begehrte 20%ige Grundanteil gedeckt, ist im Hinblick auf die anzuwendende Grundanteilsverordnung nicht nachvollziehbar. Ebenso wenig nachvollziehbar und der Beschwerde zum Erfolg verhelpend sind die vom Beschwerdeführer unter Heranziehung des Quadratmeterpreises von 253,60 € angestellten Berechnungen. Es mag zwar zutreffen, dass bei größeren Baugrundstücken der Quadratmeterpreis niedriger als bei kleineren

Grundstücken ist, selbst bei Anwendung eines diesbezüglichen Abschlages von 20% liegt der zum Stichtag 01.01.2017 ermittelte Quadratmeterpreis über 400,00 €. Nicht frei von Widerspruch ist aber auch das Vorbringen des Beschwerdeführers, Quadratmeterpreise ab 1.800,00 € würden zwar in besonderen Lagen sowie mit entsprechend großer verbaubarer Fläche und entsprechender Grundstücksgröße bezahlt, nicht aber für Straßenverkehrslagen oder Wiesen in Hanglagen: Der Beschwerdeführer argumentiert im Hinblick auf die Höhe der fiktiven Anschaffungskosten der Eigentumswohnung einerseits mit der sehr guten Lage der Eigentumswohnung (unverbaubarer Blick auf den Hahnenkamm und das Kitzbüheler Horn), andererseits verneint er, dass der dazugehörige Grund und Boden trotz ausgezeichnete Lage nicht mindestens 400,00 € pro Quadratmeter wert ist.

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. z.B. 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 Tz 6 ff).

Das Bundesfinanzgericht hat in seinem Ermittlungsverfahren zum Stichtag 01.01.2017 Quadratmeterpreise ermittelt, die durchwegs erheblich über der in der GrundanteilV angeführten Grenze von 400,00 € liegen, weshalb ein Anteil von 40% für Grund und Boden aus den fiktiven Anschaffungskosten auszuschneiden ist.

Ad Ermittlung der AfA:

Wohnungswert	678.885,00 €
Anteil Grund und Boden (40%)	271.554,00 €
AfA-Bemessungsgrundlage (60%)	407.331,00 €
AfA 1,5%	6.109,97 €
Davon 45%	2.749,49 €
Sonstige AfA	128,70 €

Afa gesamt	2.878,19 €
------------	------------

Ad anteilige Haushaltsversicherungsprämie:

Diesbezüglich schließt sich das Bundesfinanzgericht der Rechtsansicht der belangten Behörde an. Es sind daher 141,26 € bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Eigentumswohnung in Kitzbühel als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die Einkünfte aus der Vermietung der Eigentumswohnung in Kitzbühel errechnen sich wie folgt:

Mieterlöse	9.636,00 €
abzgl. Hausversicherung und Energie	-2.013,00 €
abzgl. Instandhaltungsaufwand	-233,35 €
abzgl. Anteilige Versicherungsprämie	-141,26 €
abzgl. AfA	-2.749,49 €
abzgl. sonstige AfA	-128,70 €
Einnahmenüberschuss	4.370,20 €

Die gesamten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die der Beschwerdeführer im Streitjahr erwirtschaftete, betragen daher:

Jennersdorf	3.299,52 €
Wollzeile	5.907,71 €
Kitzbühel	4.370,20 €
Summe	13.577,43 €

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im gegenständlichen Verfahren waren die Höhe der fiktiven Anschaffungskosten und die Höhe der durchschnittlichen Quadratmeterpreise für als Bauland gewidmete und voll aufgeschlossene unbebaute Grundstücke in Kitzbühel im Jahr 2017 strittig.

Da die Schätzung der fiktiven Anschaffungskosten der Wohnung in Anlehnung an die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vorgenommen worden ist, lag insoweit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

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.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (Einkommensteuer 2017)

Wien, am 7. Dezember 2021