

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache ****BF****, vertreten durch CONSULTATIO Revision und Treuhand Steuerberatung GmbH & Co KG, Karl-Waldbrunner-Platz 1, 1210 Wien, über die Beschwerde vom 8.5.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt für Großbetriebe) vom 4.4.2018 betreffend Körperschaftsteuer 2012, zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- II. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin, eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, veräußerte im beschwerdegegenständlichen Jahr 2012 zahlreiche Kleingartengrundstücke, die sogenanntes „Altvermögen“ darstellten. Im Zuge einer erfolgten Außenprüfung (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 9.3.2018) wurden in beschwerdegegenständlich relevanter Hinsicht im Wesentlichen (unter Tz 18) folgende Prüfungsfeststellungen getroffen:

- a) Es seien einerseits Grundstücke um gesamt EUR 6.734.561,75 veräußert worden, bei denen unstrittig nach dem 31.12.1987 eine Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ erfolgt sei (zuvor lag eine Widmung als bloßes „Kleingartengebiet“ vor). Die der Abgabeberechnung zugrunde gelegten pauschal ermittelten Anschaffungskosten seien dabei gemäß § 30 Abs 4 Z 2 EStG pauschal mit 86% des Veräußerungserlöses angesetzt worden. Nach Beurteilung durch die Außenprüfung hätten die pauschal ermittelten Anschaffungskosten,

zumal der Umwidmungstatbestand des § 30 Abs 4 Z 1 EStG erfüllt sei, jedoch mit 40% angesetzt werden müssen. Es wurden daher entsprechende Hinzurechnungen vorgenommen.

b) Andererseits seien Grundstücke um gesamt EUR 2.432.636,00 veräußert worden, bei denen nach Behauptung der Beschwerdeführerin die Baulandwidmung bereits vor dem 31.12.1987 stattgefunden habe, weshalb sie die Anschaffungskosten pauschal mit 86% des Veräußerungserlöses ansetze. Nach den Prüfungsfeststellungen seien von der Beschwerdeführerin jedoch für eine vor dem 31.12.1987 erfolgte Baulandumwidmung keine Nachweise erbracht worden, weshalb von Seiten der Außenprüfung wieder von einer nach dem 31.12.1987 erfolgten Umwidmung ausgegangen und entsprechende Hinzurechnungen vorgenommen wurden.

c) Schließlich seien Grundstücke um gesamt EUR 70.467,35 veräußert worden, bei denen nachweislich nach dem 31.12.1987 eine Umwidmung in Bauland erfolgt sei. Die Beschwerdeführerin habe aber dennoch die fiktiven Anschaffungskosten wiederum mit 86% des Veräußerungserlöses angenommen. Es erfolgten dementsprechende Hinzurechnungen.

Im Körperschaftsteuerbescheid 2012, datiert mit 4.4.2018, ging die belangte Behörde, den Prüfungsfeststellungen folgend, hinsichtlich der bezeichneten Grundstücksveräußerungen von sogenannten „Umwidmungsfällen“ aus und erhöhte dementsprechend die von der Beschwerdeführerin erklärten Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen. Gesamt errechneten sich Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen in Höhe von EUR 10.494.908,00, diese wurden dem 25%-Tarif der Körperschaftsteuer unterworfen.

Mit Beschwerde vom 8.5.2018 beantragte die Beschwerdeführerin eine entsprechende Bescheidabänderung:

Sinngemäß begründete sie, dass es sich bei den unter Punkt a) bezeichneten Grundstücksveräußerungen um Grundstücke handle, die bereits vor dem 31.12.1987 als „Kleingartengebiete“ gewidmet gewesen und nach dem 31.12.1987 in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ umgewidmet worden seien. Es habe dabei jedoch bereits die erstmalige (vor dem 31.12.1987 erfolgte) Widmung in „Kleingartengebiete“ eine Umwidmung im Sinne des § 30 Abs 4 Z 1 EStG dargestellt, die nun nach dem 31.12.1987 erfolgte Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ stelle hingegen keine derartige tatbestandsmäßige Umwidmung mehr dar, da bereits durch die Widmung in „Kleingartengebiete“ eine erstmalige Bebauung ermöglicht worden sei.

Hinsichtlich der unter Punkt b) bezeichneten Grundstücksveräußerungen brachte die Beschwerdeführerin vor, dass die betreffenden Grundstücke bereits im Jahr 1932 in Bauland umgewidmet worden seien und aus diesem Grund kein „Umwidmungsfall“ des § 30 Abs 4 Z 1 EStG vorliege.

Daneben wurde in der Beschwerde noch beantragt, eine geleistete „Körperschaftsteueranzahlung 2012“ anzurechnen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.6.2019 wurde die Beschwerde vollumfänglich als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 1.7.2019 wurde die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt und dabei das oben dargestellte Beschwerdevorbringen hinsichtlich der gegenständlichen Grundstücksveräußerungen weiterhin unverändert aufrecht gehalten.

Der weitere in der Beschwerde gestellte Antrag betreffend Anrechnung der Körperschaftsteueranzahlung 2012, der im Rahmen der Beschwerdeverentscheidung ebenfalls abweisend erledigt wurde, wurde von der Beschwerdeführerin im Rahmen des Vorlageantrags nicht mehr weiter aufrechterhalten; der Antrag ist somit nicht Gegenstand des vorliegenden BFG-Verfahrens.

Am damit befassten Bundesfinanzgericht wurden zwei mündliche Verhandlungstermine abgehalten, wobei (unter anderem) [...], Amtssachverständiger der ****BF**** und Mitglied der internen Liegenschaftsbewertungsgruppe, als Auskunftsperson geladen und einvernommen wurde. Dieser gab im Wesentlichen zu Protokoll, dass Grundstücke, die als „Kleingärten für ganzjähriges Wohnen“ gewidmet sind, gleich bewerten würden, wie Bauland für Einfamilienhäuser; dies, da am Markt festgestellt worden sei, dass kaum ein Preisunterschied bestehe. Es würden dementsprechend seit Jahren auch die Werte aus dem WKO-Immobilienpreisspiegel für Baugrundstücke für Einfamilienhäuser herangezogen und auf „Kleingärten für ganzjähriges Wohnen“ angewendet.

Die Widmung „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ sei eigentlich per Definition Grünland, aber in der Liegenschaftsbewertung komme es bei der Bewertung des Grundstücks im Wesentlichen auf die Nutzbarkeit an. Durch die Widmung und damit Verwendbarkeit für ganzjähriges Wohnen sei eben die Vergleichbarkeit mit Baugrundstücken gegeben.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wurde die Beschwerdeführerin mehrfach aufgefordert, Nachweise für ihr Vorbringen, dass hinsichtlich der unter Punkt b) veräußerten Grundstücke bereits im Jahr 1932 eine Umwidmung in Bauland erfolgt sei, vorzulegen. Im Rahmen des abgehaltenen zweiten mündlichen Verhandlungstermins gab dabei der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin zu Protokoll, dass die tatsächlichen Zahlen bzw Aufstellungen hinsichtlich der vorgenommenen Umwidmungen den von der Behörde vorgenommenen Ermittlungen entsprächen (und derart korrekt seien). Von Seiten der Beschwerdeführerin würden somit keine weiteren Akten bzw Zahlen mehr vorgelegt werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen

1. Festgestellter Sachverhalt

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Gebietskörperschaft. Sie tätigte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2012, konkret nach dem 31.3.2012 (Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes nach diesem Zeitpunkt) unter anderem die nachfolgend dargestellten Grundstücksveräußerungen:

Veräußerung von als „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ gewidmeten Grundstücken

Bei den im Verfahrensgang unter Punkt a) zusammengefassten Grundstücksveräußerungen (mit einem erzielten Gesamterlös im Ausmaß von EUR 6.734.561,75) handelt es sich um Grundstücke, die vor dem 31.12.1987 gemäß § 4 Abs 2 A lit b Z 2 der Bauordnung für Wien als „Kleingartengebiete“ gewidmet wurden; nach dem 31.12.1987 erfolgte (noch vor den gegenständlichen Veräußerungen) eine Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ gemäß § 4 Abs 2 A lit b Z 3 der Bauordnung für Wien.

In beiden Fällen („Kleingartengebiete“ und „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“) waren die Grundstücke widmungsgemäß letztendlich als Grünland definiert. Es ist jedoch festzustellen, dass (erst) mit der erfolgten Widmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ die faktische Nutzbarkeit der Grundstücke in einer Art gegeben war, wie es (nahezu) auch bei einer Widmung als Bauland (für Einfamilienhäuser) der Fall ist. Damit einhergehend führte die Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ auch zu einer wesentlichen Wertsteigerung der Grundstücke (wiederum vergleichbar mit der Wertsteigerung im Falle der Widmung von bloßem Grünland in Bauland).

Festzustellen ist, dass sich sowohl dem Nutzungsumfang nach, als auch nach der damit einhergehenden Wertsteigerung (erst) die Umwidmung von „Kleingartengebiete“ in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ als mit einer Umwidmung von Grünland in Bauland (für Einfamilienhäuser) umfassend vergleichbar erweist. Hingegen führt die Widmung in bloße „Kleingartengebiete“ weder zu einem wesentlichen Wertzuwachs, noch erlaubt sie eine Nutzung, wie sie bei als Bauland gewidmeten Grundstücken möglich wäre.

Veräußerung von als Bauland gewidmeten Grundstücken

Bei den im Verfahrensgang unter Punkt b) und c) zusammengefassten Grundstücksveräußerungen erfolgte nach dem 31.12.1987 eine erstmalige Widmung von

Grünland in Bauland. Gesamt erzielte die Beschwerdeführerin damit einen Erlös in Höhe von EUR 2.503.103,35 (laut Punkt b im Verfahrensgang EUR 2.432.636,00 und laut Punkt c EUR 70.467,35).

2. Beweiswürdigung

Die in den Feststellungen benannten Beträge ergeben sich aus den von der belangten Behörde vorgenommenen Aufstellungen. Vorweg wurden die Zahlen noch dahingehend von der Beschwerdeführerin bestritten, als dass bei gewissen Grundstücken (nach Punkt b im Verfahrensgang) teilweise schon vor dem 31.12.1987, konkret sogar bereits im Jahr 1932, eine Umwidmung in Bauland erfolgt sei. Nach mehreren fruchtlosen Aufforderungen an die Beschwerdeführerin, entsprechende Nachweise für dieses Vorbringen vorzulegen, gab die Beschwerdeführerin schließlich im Rahmen des (zweiten) durchgeführten mündlichen Verhandlungstermins zu Protokoll, dass die Beträge bzw Aufstellungen hinsichtlich der Umwidmungen in der Form, wie von der belangten Behörde ermittelt und erstellt, korrekt seien. Weitere Akten bzw Beträge wurden nicht vorgelegt bzw benannt. Auf Seiten des Bundesfinanzgerichts ergaben sich keinerlei weitere Zweifel an der Korrektheit der Aufstellungen.

Die Feststellung, dass (erst) mit der erfolgten Widmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ eine faktische Nutzbarkeit der Grundstücke in der Art gegeben war, wie es bei einer Widmung als Bauland der Fall ist und damit einhergehend auch erst durch diese Widmung eine wesentliche Wertsteigerung eintritt, basiert einerseits auf der allgemeinen Lebenserfahrung, andererseits wurden diese Umstände von dem zur durchgeführten mündlichen Verhandlung als Auskunftsperson geladenen Amtssachverständigen der ****BF** (**X**)** ausdrücklich bestätigt bzw bekräftigt. Grundstücke, die als „Kleingärten für ganzjähriges Wohnen“ gewidmet sind, seien demnach gleich zu bewerten, wie Bauland für Einfamilienhäuser, da am Markt festgestellt worden sei, dass kaum ein Preisunterschied bestehe. Es würden dementsprechend seit Jahren auch die Werte aus dem WKO-Immobilienpreisspiegel für Baugrundstücke für Einfamilienhäuser herangezogen und auf „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ angewendet. Die Widmung „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ sei eigentlich per Definition Grünland, aber in der Liegenschaftsbewertung komme es bei der Bewertung des Grundstücks im Wesentlichen auf die Nutzbarkeit an. Durch die Widmung und damit die Verwendbarkeit für ganzjähriges Wohnen sei eben die entsprechende Vergleichbarkeit mit Baugrundstücken gegeben.

Darüber hinaus getroffene Feststellungen ergeben sich aus dem vorliegenden Verwaltungsakt und können als unstrittig angesehen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

Die Beschwerdeführerin stellt als Gebietskörperschaft eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (KöR) dar. Gemäß § 1 Abs 3 Z 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 (KStG) unterliegt sie als inländische KöR nur der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Hinsichtlich des Umfangs der beschränkten Steuerpflicht verweist § 1 Abs 3 Z 2 KStG auf die Einkünfte im Sinne des § 21 Abs 2 und 3 KStG.

Gemäß § 21 Abs 2 KStG erstreckt sich die Steuerpflicht bei beschränkt Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs 3 Z 2 KStG grundsätzlich (nur) auf Einkünfte, bei denen die Steuer durch Steuerabzug erhoben wird. Nach § 21 Abs 3 Z 4 (idF BGBl I 22/2012) erstreckt sich bei derart beschränkt Steuerpflichtigen die Steuerpflicht unter sinngemäßer Anwendung von Abs 2 zudem auch auf Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG); §§ 30b und 30c EStG sind leg cit sinngemäß anzuwenden. Gemäß § 26c Z 35 KStG tritt die Regelung des § 21 Abs 3 Z 4 in der zitierten Fassung mit 1.4.2012 in Kraft und ist erstmals für Veräußerungen nach dem 31.3.2012 anzuwenden.

Aufgrund der in § 21 Abs 3 Z 4 KStG normierten Anknüpfung an die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen nach §§ 30 ff EStG, sind die dort enthaltenen Ermittlungsvorschriften auch für den Bereich der beschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs 3 Z 2 KStG einschlägig. Demnach ist zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage auch zwischen „Neuvermögen“ und „Altvermögen“ zu unterscheiden, wobei gemäß § 30 Abs 4 EStG „Altvermögen“ dadurch definiert wird, dass die betreffenden Grundstücke am 31.3.2012 ohne Berücksichtigung von Steuerbefreiungen nicht steuerverfangen waren. Aufgrund des Umstands, dass im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs 3 Z 2 KStG Gewinne aus Grundstücksveräußerungen bislang unabhängig von etwaigen Behaltefristen steuerlich nicht erfasst und somit nicht steuerverfangen waren, können sämtliche Grundstücke, die von einer KöR bis zum 31.3.2012 angeschafft wurden, als „Altvermögen“ iSd § 30 Abs 4 EStG qualifiziert werden.

Gemäß § 30 Abs 4 EStG können bei der Veräußerung von „Altvermögen“ für die Ermittlung des steuerlich relevanten Unterschiedsbetrags die Anschaffungskosten mit einem pauschalen Wert angenommen werden: Nach Z 2 können die Anschaffungskosten grundsätzlich mit 86% des Veräußerungserlöses angesetzt werden; im Falle einer nach dem 31.12.1987 erfolgten „Umwidmung“ des Grundstücks (sogenannter „Umwidmungsfall“), sind die Anschaffungskosten hingegen nach Z 1 nur mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzen. Nach dem Gesetzeswortlaut gilt als Umwidmung *„eine Änderung der Widmung, die nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden hat und die erstmals eine Bebauung ermöglicht, die in*

ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze auf dem Gebiet der Raumordnung entspricht“.

Der sich auf diese Weise ergebende Unterschiedsbetrag (im „Umwidmungsfall“ somit iHv 60% des Veräußerungserlöses, ansonsten, im Fall des § 30 Abs 4 Z 2 EStG, iHv 14%) unterliegt bei KÖR dem Körperschaftsteuertarif von 25%.

Im gegenständlichen Fall sind für die von der Beschwerdeführerin nach dem 31.3.2012 entgeltlich veräußerten Grundstücke somit die Regelungen der privaten Grundstücksveräußerung anzuwenden. Unstrittig wurde demnach Altvermögen veräußert. Nach den getroffenen Feststellungen handelte es sich bei den im Verfahrensgang unter Punkt b) und c) zusammengefassten Grundstücksveräußerungen (letztendlich) um solche, bei denen nach dem 31.12.1987 eine erstmalige Umwidmung in Bauland vorgenommen wurde (somit eine erstmalige Bebauung ermöglicht wurde). Diese im Jahr 2012 (nach dem 31.3.2012) erfolgten Veräußerungen (Gesamtveräußerungserlös EUR 2.503.103,35) sind demnach jedenfalls, wie von der belangten Behörde folgerichtig vorgenommen, unter den „Umwidmungsstatbestand“ des § 30 Abs 4 Z 1 EStG zu subsumieren. Von Seiten der Beschwerdeführerin wird diese Beurteilung letztendlich nicht mehr in Zweifel gezogen bzw nicht mehr beanstandet.

Als strittig erweist sich hingegen die steuerrechtliche Behandlung jener durchgeführten Grundstücksveräußerungen, die, entsprechend der obigen Feststellungen, bereits vor dem 31.12.1987 in „Kleingartengebiete“ gewidmet und nach dem 31.12.1987 von „Kleingartengebiete“ in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ umgewidmet wurden. Nach Auffassung der Beschwerdeführerin hätte bereits die vor dem 31.12.1987 erfolgte Widmung in „Kleingartengebiete“ eine Umwidmung im Sinne des § 30 Abs 4 Z 1 EStG dargestellt. Die daraufhin nach dem 31.12.1987 erfolgte weitere Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ stelle demnach keine Umwidmung im tatbestandsmäßigen Sinne mehr dar. Nach Beurteilung durch die belangte Behörde seien die Grundstücke hingegen erst mit der erfolgten Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ ganzjährig bewohnbar geworden und faktisch sei somit erst ab dieser Widmung auch eine tatsächliche erstmalige Bebauung möglich. Die Anschaffungskosten seien daher nach § 30 Abs 4 Z 1 EStG pauschal nur mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzen.

Von Seiten des Bundesfinanzgerichts wird diesbezüglich zunächst auf das Wiener Stadtentwicklungs-, Stadtplanungs- und Baugesetzbuch (Bauordnung für Wien) verwiesen, wonach gemäß § 4 Abs 2 A lit b sowohl Kleingartengebiete (Z 2) als auch Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen (Z 3) unter die Widmung „Grünland“ fallen. Hinsichtlich näherer Regelungen betreffend die Nutzung der Kleingartengebiete wird unter § 6 Abs 2 der Wiener Bauordnung auf das Wiener Kleingartengesetz (Gesetz über Kleingärten in Wien; WKIG) verwiesen.

§ 2 Abs 7 und 8 WKlG treffen dabei eine Unterscheidung zwischen einerseits „Kleingartenhäusern“, die Gebäude in „Kleingartengebieten“ darstellen, die „nicht der Befriedigung eines ständigen Wohnbedürfnisses dienen“ und andererseits „Kleingartenwohnhäusern“, die Gebäude in „Kleingartengebieten für ganzjähriges Wohnen“ darstellen und ua der Befriedigung eines ständigen Wohnbedürfnisses dienen sollen. Nach § 7 Abs 1 WKlG ist nur in „Kleingartengebieten für ganzjähriges Wohnen“ die Errichtung von „Kleingartenwohnhäusern“ zulässig.

Weiter wird auf die Erläuterungen zum 1. Stabilitätsgesetz 2012, mit dem die gegenständlich anzuwendende Fassung des § 30 Abs 4 EStG eingefügt wurde, verwiesen (vgl ErlRV 1680 BlgNR XXIV. GP, 9): Mit dem „Umwidmungsfall“ des § 30 Abs 4 Z 1 EStG soll danach im Wesentlichen die Umwidmung von Grünland in Bauland angesprochen sein. *„Allerdings können auch Widmungen, die nicht dem Bauland zuzuordnen sind, aber eine Bebauung nach Art einer Baulandwidmung ermöglichen, unter diesen Tatbestand subsumiert werden“.*

Nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht stützen die dargelegten Gesetzesbestimmungen bzw Erläuterungen die Rechtsauffassung der belangten Behörde. Nur in „Kleingartengebieten für ganzjähriges Wohnen“ können tatsächliche Wohnhäuser („Kleingartenwohnhäuser“) errichtet werden, die auch uneingeschränkt ganzjährig bewohnbar sind. Nur bei der Widmung als „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ ist, wenngleich die Widmung (gleich wie die Widmung als „Kleingartengebiet“) grundsätzlich als Grünland definiert wird, die faktische Nutzbarkeit des Grundstücks in der Form gegeben, wie bei einem als Bauland (für Einfamilienhäuser) gewidmeten Grundstück. Dieser Umstand wurde auch vom einvernommenen Amtssachverständigen bestätigt bzw bekräftigt.

Dem Gesetzeszweck nach sollen mit der bei tatbestandsmäßigen Umwidmungen faktisch höheren Besteuerung die umwidmungsbedingten Wertsteigerungen erfasst werden. Die wesentliche Wertsteigerung ist im gegenständlichen Fall erst durch die Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ eingetreten. Erst durch diese Widmung erreichen die betroffenen Grundstücke einen mit Baulandgrundstücken vollumfänglich vergleichbaren Wert. Auch wenn die nach dem 31.12.1987 vorgenommenen Widmungen zwar nicht auf Bebauung lauten, entsprechen sie vom Nutzungsumfang und damit auch der erfolgten Wertsteigerung nach einer Widmung als Bauland.

Nach der im gegenständlichen Fall hingegen vor dem 31.12.1987 vorgenommenen Widmung in bloße „Kleingartengebiete“ dürfen demgegenüber keine Wohnhäuser errichtet werden, die ein ganzjähriges Wohnen ermöglichen, sondern gewissermaßen bloß „Gartenhäuschen“ aufgestellt werden. Allein schon mangels Heizung eignen sich diese „Kleingartenhäuser“ nicht für eine ganzjährige Bewohnbarkeit. Die bloße Widmung als „Kleingartengebiet“ kann somit nicht mit einer Baulandwidmung verglichen werden, weder vom Nutzungsumfang, noch von der eingetretenen Wertsteigerung her.

Bei den (unter Punkt a im Verfahrensgang zusammengefassten) Grundstücksveräußerungen, bei denen somit vor dem 31.12.1987 eine Widmung in „Kleingartengebiete“, aber erst nach dem 31.12.1987 eine Umwidmung in „Kleingartengebiete für ganzjähriges Wohnen“ erfolgte, handelt es sich somit nach Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht um sogenannte „Umwidmungsfälle“ im Sinne des § 30 Abs 4 Z 1 EStG.

Die von der belangten Behörde im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vorgenommene Beurteilung ist daher vollumfänglich zu bestätigen. Die Beschwerde war somit vom Bundesfinanzgericht gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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 Fall lag eine zu lösende Rechtsfrage nicht vor, vielmehr hatte das Bundesfinanzgericht bloß sich ergebende Tatfragen zu klären. Derartige Tatfragen sind einer Revision nicht zugänglich, womit diese nicht zuzulassen war.

Wien, am 1. April 2021