

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***3*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. Juli 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Juli 2021 betreffend Einkommensteuer 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) und seine Ehegattin waren jeweils Hälfteeigentümer einer Liegenschaft, die mit Kaufvertrag vom 6. März 2020 veräußert wurde.

Den in der Folge ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr begründete das Finanzamt wie folgt:

*„Sie haben mit Kaufvertrag vom 06.03.2020 die Grundstücke Nr. ***4*** und die ideellen 2/4-Anteile an der Liegenschaft EZ 263 KG ***1*** gemeinsam mit Fr. ***2*** um 86.830,00 verkauft. Da lt. Auskunft der Gemeinde Strass die Grundstücksnr ***4*** erst nach dem 31.12.1987 in Bauland umgewidmet wurden, werden als Anschaffungskosten, 40% des Veräußerungserlöses angesetzt.“*

Dagegen wandte sich der Bf mit dem Rechtsmittel der Beschwerde und begründete diese wie folgt:

„Die gegenständliche Liegenschaft wurde im Jahr 1996 in der Absicht erworben, diese zu bebauen. Diese Tatsache wird durch die am 20.08.1996 bei der Gemeinde Spielfeld eingeholte

schriftliche Bestätigung, wonach die kaufgegenständliche Liegenschaft am 20.08.1996 im Entwurf zum Flächenwidmungsplan als Aufschließungsgebiet L (WA) ausgewiesen war, sowie durch den damals entrichteten Kaufpreis dokumentiert. Da somit ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Umwidmung und dem seinerzeitigen Erwerb durch den nunmehrigen Veräußerer bestanden hat, sind die pauschalen Anschaffungskosten unter Verweis auf RZ 6672a EStR mit 86% vom gesamten Veräußerungserlös anzusetzen.“

Mit der Begründung, dass die Grundstücke ***4***, KG ***5*** erst am 14.12.2007 vom Aufschließungsgebiet ins Bauland umgewidmet worden seien, wurde die Beschwerde mit der in der Folge ergangenen Beschwerdeentscheidung als unbegründet abgewiesen.

In seinem dagegen gerichteten Vorlageantrag brachte der Bf im Wesentlichen vor, dass im vorliegenden Fall die Liegenschaft, wie bereits in der Beschwerde vom 04.08.2021 ausgeführt, am 09.09.1996 - nachdem man sich über die zeitnahe Umwidmung der Liegenschaft bei der zuständigen Gemeinde informiert habe - in Erwartung der baldigen Umwidmung erworben und die Umwidmung unmittelbar darauf, nämlich am 25.10.1996 vorgenommen worden sei. Die umwidmungsbedingte Wertsteigerung des Grundstückstücks sei nicht in der Vermögenssphäre der nunmehrigen sondern noch in jener der seinerzeitigen Veräußerer eingetreten und gelte die nach dem Erwerb durch die nunmehrigen Veräußerer vorgenommene Umwidmung nicht als Umwidmung im Sinne des § 30 Abs 4 Z 1 EStG.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 29 Abs. 2 EStG 1988 idF 1.StabG2012, BGBl. I 2012/22 unterliegen Einkünfte aus privaten Grundstücksverkäufen (§ 30) und aus Spekulationsgeschäften (§ 31) als sonstige Einkünfte der Einkommensteuer.

Private Grundstücksverkäufe sind gemäß § 30 Abs. 1 EStG idF AbgAG 2012, BGBl. I 2012/112 Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes unterliegen. Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

Soweit Grundstücke zum 31.03.2012 nicht steuerverfangen waren, sind als Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 Z 1 und 2 EStG 1988 idF AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112 anzusetzen:

1. Im Falle einer Umwidmung des Grundstückes nach dem 31. Dezember 1987 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Als Umwidmung gilt 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. Dies gilt auch für eine spätere Umwidmung in engem zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung.

2. In allen übrigen Fällen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten.

Bei Grundstücken, die vor dem 01.04.2012 angeschafft wurden und die nicht am 31.03.2012 gemäß § 30 EStG alter Fassung steuerverfange waren (Altvermögen), werden für die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes die Anschaffungskosten folglich mit pauschalen Werten angenommen. Je nachdem, ob bei Grundstücken nach dem 31.12.1987 eine Umwidmung von Grünland in Bauland erfolgte oder nicht sind die pauschalen Anschaffungskosten mit 40% oder mit 86% der Veräußerungspreises anzusetzen.

Im Falle einer Umwidmung reduzieren sich die fiktiven Anschaffungskosten auf 40% des Veräußerungserlöses; damit erhöhen sich die fiktiven Einkünfte von 14% auf 60% des Veräußerungserlöses. Voraussetzung dafür ist allerdings, dass die Umwidmung nach dem 31. 12. 1987 erfolgte. Weiters muss die Umwidmung erstmals eine Bebauung ermöglichen, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche entspricht. Der Umwidmungstatbestand betrifft somit im Wesentlichen Grundstücke, die nach 1987 erstmalig in Bauland umgewidmet wurden. Damit soll die durch die Umwidmung eingetretene Wertsteigerung auch im Rahmen der pauschalen Einkünfteermittlung pauschal erfasst werden (ErlRV zum 1. StabG 2012, 1680 BlgNR 24. GP, 7). Die Wertsteigerung wird erst im Falle der Realisierung der Wertsteigerung durch eine spätere Veräußerung erfasst und stellt daher keine Umwidmungsabgabe im engeren Sinn dar (Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 30, Tz 270 und die dort zitierte Literatur).

Für den Umwidmungstatbestand beachtlich sind nur Umwidmungen in Bauland nach dem 31. 12. 1987. Davor erfolgte Umwidmungen lösen keine Reduktion der fiktiven Anschaffungskosten aus, die pauschale Gewinnermittlung ist somit nach § 30 Abs 4 Z 2 vorzunehmen. (a.a.O., Tz 271).

Die Wirksamkeit einer Umwidmung ist dann eingetreten, wenn die Änderung des Flächenwidmungsplanes in Kraft getreten ist. Eine Änderung eines Flächenwidmungsplanes erfolgt idR mittels Verordnung; diese treten idR mit deren Kundmachung in Kraft; (siehe dazu auch Klaushofer/Leitner in Urtz, Immobiliensteuer2, 146f).

Eine Umwidmung iSd § 30 Abs 4 Z 1 ist eine Widmungsänderung, die „erstmalig 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 Umwidmungstatbestand ist somit immer dann erfüllt, wenn konkret eine Umwidmung von

Grünland (oder Verkehrsfläche) in Bauland/Baufläche erfolgte; die bloße Umwidmung von einer Baulandkategorie in eine andere Baulandkategorie ist dagegen keine Umwidmung (EStR 2000 Rz 6669; vgl auch ErlRV zum 1. StabG 2012, 1680 BlgNR 24. GP, 10) (Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹, § 30, Tz 272).

Eine Umwidmung nach Abs 4 Z 1 ist nach den EStR nicht gegeben, wenn durch die Umwidmung auf Grund des Raumordnungsrechtes noch keine Bebauung zulässig ist. Dies ist idR dann der Fall, wenn das umgewidmete Gebiet noch nicht als Baugebiet aufgeschlossen ist (EStR 2000 Rz 6669); diese Aufschließungsgebiete (Bauerwartungsland) sind Bereiche, die für eine Bebauung grundsätzlich geeignet sind, die aber auf Grund mangelnden aktuellen Baulandbedarfes oder unzureichender Anbindung an die Infrastruktur noch nicht für eine Bebauung freigegeben sind (Klaushofer, Raumordnungsrecht in Pürgy, Das Recht der Länder II/2, Tz 77). Eine Umwidmung liegt erst dann vor, wenn das Aufschließungsgebiet (mittels Verordnung) aufgehoben wird (a.a.O. Tz. 274).

Aufgrund der vorliegenden Unterlagen stellt sich der Sachverhalt hinsichtlich der Grundstücke Nummer ***4***, KG ***1*** und Wegegrundstück ***6***, KG ***5***, chronologisch wie folgt dar:

20.08.1996: Mitteilung der Gemeinde Spielfeld an die damaligen Veräußerer, dass die GrdStNr ***7***, KG ***1***, im aufgelegten Entwurf des FläWi-Plans als Aufschließungsgebiet ausgewiesen ist

09.09.1996: Ankauf der Grundstücke durch den Bf und seine Ehegattin

25.10.1996: Endbeschluß des Gemeinderates zum FläWi-Plan Revision 3.0.; Ausweis der Grundstücke als „allgemeines Wohngebiet“ in Form eines Aufschließungsgebiets

14.12.2007: Umwidmung in Bauland

06.03.2020: Verkauf der Grundstücke durch den Bf und seine Ehegattin.

Der Bf hat mit Kaufvertrag vom 6. März 2020 ein am 31. März 2012 nicht steuerverfanges Grundstück veräußert. Im Beschwerdefall ist somit strittig, ob bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Immobilienertragsteuer vom Verkaufspreis das Pauschale für Anschaffungskosten gemäß § 30 Abs. 4 Z 1 EStG in Höhe von 40 % oder jenes gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG in Höhe von 86 % abzuziehen ist.

Unbestritten ist im Beschwerdefall, dass der Bf und seine Ehegattin die gegenständlichen Grundstücke am 9. September 1996 erworben haben. Im neu beschlossenen FläWi-Plan vom 25. Oktober 1996 wurden diese Grundstücke noch als *Aufschließungsgebiete* ausgewiesen. Die **endgültige Umwidmung in Bauland** erfolgte erst am 14. Dezember 2007.

Wie oben bereits ausgeführt, liegt eine Umwidmung erst dann vor, wenn das Aufschließungsgebiet (mittels Verordnung) aufgehoben wird. Der Tatbestand der Umwidmung ist somit eindeutig erst am 13. Dezember 2007 erfüllt und nicht wie der Bf im Vorlageantrag ausführt, am 25. Oktober 1996 („die Liegenschaft, wie bereits in der Beschwerde vom 04.08.2021 ausgeführt, am 09.09.1996 - nachdem man sich über die zeitnahe Umwidmung der Liegenschaft bei der zuständigen Gemeinde informiert hat - in Erwartung der baldigen Umwidmung erworben worden ist und die Umwidmung **unmittelbar** darauf, nämlich am 25.10.1996 vorgenommen worden ist.“).

Daraus erhellt, dass im Beschwerdefall zweifelsohne der Umwidmungstatbestand des § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 zur Anwendung zu kommen hat.

Da die Umwidmung in vollwertiges Bauland, welche eine entsprechende Bebauung ermöglicht, erst mit 14. Dezember 2007 und damit mehr als 10 Jahre (!) nach dem seinerzeitigen Erwerb durch den Bf und seine Ehegattin erfolgte, erübrigt sich ein Eingehen auf die in der Beschwerde und im Vorlageantrag aufgeworfene Frage, ob zu diesem Erwerb ein zeitlicher Nahebereich wie er seit dem 2. AbgÄG 2014, BGBl I 2014/105, in § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 vorgegeben ist, vorliegen kann.

Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

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. Der gegenständliche Streitpunkt ist eine Sachverhaltsfrage und keine Rechtsfrage, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 29. März 2022