

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, die Richterin Mag. Gertraud Hausherr als beisitzende Richterin, Kommerzialrat Mst. Friedrich Nagl als fachkundigen Laienrichter und Mag. Johannes Denk als fachkundigen Laienrichter über die Beschwerde der ***1*** **2*** **3***, ***4*** **5***, ***6*** **7***, vertreten durch Franz Scharf Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m. b. H., 1010 Wien, Wiesingerstraße 8, vom 16. August 2016 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamts Bruck Eisenstadt Oberwart, nunmehr Finanzamt Österreich, 7001 Eisenstadt, Neusiedlerstraße 46, a) vom 18. Juli 2016 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010, b) vom 18. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008, c) vom 18. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009, d) vom 18. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010, e) vom 18. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011, f) vom 22. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012, alle zur Steuernummer ***8***, nach der am 11. Juli 2022 am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei in Anwesenheit von Gerhard Scharf, Wirtschaftstreuhänder, Steuerberater für die steuerlichen Vertretung sowie von Hofrätin Mag. Anna Holper und Amtsdirektor Eduard Kainz für das Finanzamt abgehaltenen mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I.

a) Umsatzsteuer 2010:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheids bleibt unverändert.

b) Einkommensteuer 2008:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind der Beschwerdeverentscheidung vom 3. Oktober 2017 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

c) Einkommensteuer 2009:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind der Beschwerdeverentscheidung vom 3. Oktober 2017 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

d) Einkommensteuer 2010:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind der Beschwerdeverentscheidung vom 3. Oktober 2017 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

e) Einkommensteuer 2011:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind der Beschwerdeverentscheidung vom 3. Oktober 2017 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

f) Einkommensteuer 2012:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind der Beschwerdeverentscheidung vom 3. Oktober 2017 in der Fassung des Berichtigungsbescheids vom 6. Oktober 2017 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE	3
VERFAHRENSGANG	4
<i>Außenprüfung</i>	4
Steuerliche Feststellungen	5
Tz. 1 Steuerbare Umsätze	5
Tz. 2 Nichtabzugsfähige Vorsteuern	5
Tz. 3 Gewerblicher Grundstückshandel	5
Tz. 3.1 Sachverhalt:	5
Tz. 3.2 Rechtliche Grundlage	6
Tz. 3.3 Rechtliche Beurteilung durch die Bp.	6
Tz. 3.4 Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 1 EStG 1988	9
Tz. 4 Repräsentationsaufwendungen 2010	11
Tz. 5 Sonstige Verbindlichkeiten	11
Änderungen der Bemessungsgrundlagen	12
Umsatzsteuer	12
Einkommensteuer	12
Prüfungsabschluss	12
Tabellen	13
<i>Angefochtene Bescheide</i>	15
Einkommensteuer 2008	15
Einkommensteuer 2009	16
Einkommensteuer 2010	17
Einkommensteuer 2011	18
Einkommensteuer 2012	19
Umsatzsteuer 2010	20
<i>Beschwerde</i>	22
Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 1 (Beschwerde)	25
Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 2 (Beschwerde)	26
Kopie Gesprächsprotokoll vom 1. März 2005 mit dem Bürgermeister	26
Sommerfest	27
<i>Stellungnahme des Prüfers</i>	29
<i>Gegenäußerung</i>	30
<i>Beschwerdevorentscheidungen</i>	30
Einkommensteuer 2008	30
Einkommensteuer 2009	31
Einkommensteuer 2010	32
Einkommensteuer 2011	33
Einkommensteuer 2012	34
Umsatzsteuer 2010	36
Begründung	38
<i>Vorlageantrag</i>	44
<i>Vorlage</i>	44
<i>Weiterer Akteninhalt</i>	45
Auskünfte Makler	46
Niederschrift mit dem Leiter des Gemeindegamts	47
Stellungnahme vom 3. Mai 2016	49
<i>Baugrundstückspreise 2015</i>	51
<i>Ergänzende Aktenvorlage</i>	52
Beschlüsse des Gemeinderats	52
Gemeinderatssitzung vom 27. Februar 2006	52

Gemeinderatssitzung vom 25. März 2009	56
Gemeinderatssitzung vom 21. Dezember 2010.....	61
Gemeinderatssitzung vom 7. November 2011	62
Gemeinderatssitzung vom 19. März 2012	68
Baulandfreigaben	70
1. Oberes Feld 1. Teil -1. Abschnitt	71
2. Freigabe Oberes Feld 1. Teil - 2. Abschnitt:	71
3. Freigabe Oberes Feld 2. Teil -1. Abschnitt:	71
83	
Weitere Unterlagen	71
<i>Mündliche Verhandlung</i>	72
DAS BUNDESFINANZGERICHT HAT ERWOGEN:.....	74
<i>Rechtsgrundlagen</i>	74
<i>Streitpunkte</i>	77
<i>Steuerverfangenheit von Grundstücken</i>	78
<i>Gewerblicher Grundstückshandel</i>	78
Sachverhalt	78
Beweiswürdigung.....	82
Erwägungen	82
<i>Teilwert</i>	88
Sachverhalt	88
Erwägungen	89
<i>Sommerfest</i>	93
Sachverhalt	93
Beweiswürdigung.....	94
Erwägungen	94
<i>Gewinnermittlung</i>	96
<i>Beschwerdeerledigung</i>	96
<i>Revisionsnichtzulassung</i>	96

Verfahrensgang

Außenprüfung

Bei der Beschwerdeführerin (Bf) ***1*** ***2*** ***3***, die eine Land- und Forstwirtschaft (Feldwirtschaft und Obstbau) betreibt, fand hinsichtlich unter anderem Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012 eine Außenprüfung statt, zu deren Ergebnis der am 5. Juli 2016 gemäß § 150 BAO erstattete Prüfungsbericht (OZ 33 des elektronischen Finanzamtsakts) unter anderem ausführt:

Steuerliche Feststellungen

Tz. 1 Steuerbare Umsätze

Die steuerbaren Umsätze der Jahre 2010 bzw. 2012 erhöhen sich um die unten angeführten, gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9 a UStG 1994 steuerfreien, Grundstücksumsätze.

Da in den Prüfungsjahren 2008-2009 und 2011 keine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO erfolgt, werden die unecht befreiten Grundstücksumsätze nicht erfasst.

	2010	2012
steuerbare Umsätze lt. Vlg.	1.031.610,42	1.317.656,36
steuerfreie Grundstücksumsätze	<u>114.237,01</u>	<u>309.435,00</u>
steuerbare Umsätze lt. Betriebsprüfung	1.145.847,43	1.627.091,36

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[000] Steuerbarer Umsatz	114.237,01
[019] Grundstücksumsätze	114.237,01

Tz. 2 Nichtabzugsfähige Vorsteuern

Bei Ermittlung des Gewinnes betreffend die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft hat die Abgabepflichtige im Jahr 2010 die Kosten der Geburtstagsfeier Ihres Gatten, Herrn ***g*** ***10***, als Betriebsausgabe abgesetzt und die in diesem Zusammenhang angefallene Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen.

Die Kosten für die o. a. Geburtstagsfeier sind der Privatsphäre zuzurechnen und stellen somit Aufwendungen dar, die gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind. Die entsprechende Umsatzsteuer stellt infolgedessen keine absetzbare Vorsteuer dar.

Die Vorsteuer des Jahres 2010 vermindert sich um € 3.088,11

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
<u>Umsatzsteuer:</u>	
[060] Vorsteuern (ohne EUSt)	-3.088,11

Tz. 3 Gewerblicher Grundstückshandel

Tz. 3.1 Sachverhalt:

Frau ***1*** ***2*** ***3*** (Abgabepflichtige) bewirtschaftete in ***89*** ***5*** bis einschließlich 2007 (1. geprüftes Jahr: 2008) land- und forstwirtschaftliche Flächen im Ausmaß von ca. 880 Hektar.

Mit Verordnungen des Gemeinderates ***5*** in den Jahren 2006, 2009, 2010 und 2012 wurde umfangreiches, land- und forstwirtschaftlich genutztes Gebiet in Bauland umgewidmet. Etwa 1/3 der neu entstandenen Bauplätze waren sogenannte "Sozialplätze", welche zu einem günstigeren als den ortsüblichen Preis an Ortsansässige zur Verfügung zu stellen waren. Die restlichen Bauplätze konnten (bzw. können) zu einem frei vereinbarten Preis veräußert werden. In den mit der Gemeinde ***5*** geschlossenen Vereinbarungen verpflichtete sich die Abgabepflichtige unentgeltlich Flächen zur Errichtung von Straßen, Abwasserkanälen, öffentlichen Plätzen usw. in das Eigentum der Gemeinde zu übertragen. Diese an die Gemeinde abzutretenden Flächen betragen laut den zur Verfügung gestellten Unterlagen ca. 30 % der umgewidmeten Flächen. Im Prüfungszeitraum 2008-2012 wurden 30 Bauplätze veräußert. Diese 30 verkauften Bauplätze stammten aus den Umwidmungsflächen 2006 und 2009. Aus den entsprechenden Kaufverträgen ist ersichtlich, dass außer bei zwei Verkäufen immer auch die Aufschließungskosten dem Kaufpreis zugeschlagen wurden.

Im Zuge von Ermittlungen wurde festgestellt, dass, unter Duldung von der Abgabepflichtigen, von Hr. Mag. ***11*** und der Fa. ***12*** Immobilienhandels-ges.m.b.H. (beide Immobilienmakler) der Verkauf von Bauplätzen beworben wurde.

Die Abgabepflichtige hatte/hat auf eigene Kosten die Kanalstränge in Form eines Trennsystems im Bereich der zukünftigen Straßen inklusive der Hausanschlussschächte bis zur jeweiligen Grundstücksgrenze und den Mischwasserkanalanschluss an das bestehende Ortskanalnetz vorzunehmen. Die Aufschließungsarbeiten wurden auch auf Auftrag von der Abgabepflichtigen durchgeführt. Es wurden jedoch von der Abgabepflichtigen weder Unterlagen (z. B. Rechnungen) über diese Aufschließungsarbeiten vorgelegt noch die ausführenden Unternehmer/Unternehmen bekanntgegeben. Auch durch Ermittlungen durch den Prüfer (Einvernahme des Amtmannes der Gemeinde ***5***) konnte dieser Umstand nicht aufgeklärt werden.

In den für die geprüften Jahre beim Finanzamt eingebrachten Steuererklärungen wurden Grundstücksverkäufe nicht erfasst. Sie scheinen weder in den Umsatzsteuererklärungen als steuerfreie Umsätze noch in den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen als Anlagenverkäufe auf. In den Bilanzen, die für den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb erstellt wurden, sind Grundstücke, weder im Anlagevermögen noch im Umlaufvermögen, angeführt.

Tz. 3.2 Rechtliche Grundlage

§ 23 EStG 1988

Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:

(1) Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

TZ. 3.3 Rechtliche Beurteilung durch die Bp

Eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnerzielungsabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, ist dann gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung übersteigt. Dies ist dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und Umfang deutlich jenes Ausmaß überschreitet, das

üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist. Keine Vermögensverwaltung liegt vor, wenn die Vermögensnutzung durch Fruchtziehung in den Hintergrund tritt und die Vermögensverwertung entscheidend im Vordergrund steht.

Nach Lehre und Rechtsprechung liegt ein gewerblicher Grundstückshandel dann vor, wenn er planmäßig darauf gerichtet ist, Grundstücke zu veräußern. Der typische planmäßige Verkauf oder der auf die Ausnützung der Marktverhältnisse gezielte Verkauf von Baugrund, seine Parzellierung und deren Veräußerung machen sie zu einem gewerblichen Grundstückshandel.

Für einen Grundstückshandel sprechen eine große Dichte von Grundstücksverkäufen bzw. kontinuierlich betriebene Abverkäufe

Ebenso stellt der Verkauf von Grundstücken in verhältnismäßig kurzer Zeit einen gewerblichen Grundstückshandel dar.

Grundstückshandel ist anzunehmen, wenn eine Liegenschaft aufgeschlossen, parzelliert und parzellenweise verkauft wird, der Grund und Boden also als Ware behandelt wird (VwGH 14.11.1984, 82/13/0242).

Von einem planmäßigen Vorgehen ist deshalb auszugehen, weil eine Aufschließung der Grundstücke (Wasser- und Stromversorgung, Abwasserkanäle und Zufahrtsstraßen) und damit Baureifmachung und anschließende Verwertung geplant ist und man bei der Veräußerung das Tätigwerden von Immobilienmaklern geduldet hat, der Grund und Boden also als Ware behandelt wird.

Aus dem Gesamtbild des vorliegenden Sachverhaltes und der oben angeführten Abgrenzungsüberlegungen liegt nach Ansicht der Betriebsprüfung im vorliegenden Fall ein gewerblicher Grundstückshandel vor, weil die Grundstückseigentümer ähnlich einem Grundstücksmakler oder Bauaufschließungsunternehmer ihren Besitz ganz oder teilweise durch Baureifmachung in Baugelände umgestaltet, zu diesem Zweck das Grundstück nach einem bestimmten Bebauungsplan aufteilt haben und es sodann an verschiedene Interessenten veräußert haben bzw. veräußern wollen.

Die Veräußerung von Grundstücken aus dem Privatvermögen oder dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen wird zum gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen. In der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurden Kriterien entwickelt, nach denen die Abgrenzung der (noch) der Privatsphäre oder dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnenden Verkäufe zum steuerlichen Gewerbebetrieb zu erfolgen hat. Danach spricht eine umfangreiche Kauf- und vor allem Verkaufstätigkeit für Gewerblichkeit (VwGH 31.5.1983, 82/14/0188). Die planmäßige Parzellierung und Aufschließung beziehungsweise Bebauung von Grundstücken mit nachfolgendem Abverkauf begründet regelmäßig einen Gewerbebetrieb, selbst wenn der Erwerb der Grundstücke nicht zu diesem Zweck erfolgt sein sollte (VwGH 14.11.1984, 83/13/0242). Dies gilt ebenso für im Erbweg erworbenes Vermögen (VwGH 26.4.1989, 89/14/0004). Maßgeblich ist stets das Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall.

Sucht man einen Überblick über die österreichische Judikatur und Literatur, lassen sich folgende Kriterien feststellen, an welchen dieses Gesamtbild gemessen wird. Selbständigkeit im oben erwähnten Sinn liegt insbesondere dann vor, wenn Unternehmerrisiko getragen wird und eine persönliche Weisungsgebundenheit und organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Auftraggebers fehlt. Die Abgabepflichtige hat Ihre Grundstücke ohne Zwang, wenn vielleicht auch zum Teil aufgrund der Initiative der Gemeinde ***5*** parzelliert und danach verkauft.

Dies hat sie nicht in persönlicher oder wirtschaftlicher Abhängigkeit, wie etwa bei nichtselbständiger Tätigkeit, ausgeführt. Nachhaltigkeit ist dann anzunehmen, wenn wiederholt oder in erkennbarer Wiederholungsabsicht gehandelt wird, wobei bereits auch schon bei Abschluss nur eines einzigen Geschäfts Nachhaltigkeit gegeben sein kann, wenn die Umstände eine Wiederholungsabsicht erkennen lassen. Eine nachhaltige Tätigkeit liegt also bereits schon dann vor, wenn mehrere aufeinander folgende gleichartige Handlungen unter Ausnützung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden oder wenn die tatsächlichen Umstände auf den Beginn oder die Fortsetzung einer gewerblichen Tätigkeit hinweisen. Aus dem oben geschilderten Ablauf der Umwidmung der ehemaligen Grünflächen in Bauland und dem nachfolgenden Verkauf von 30 Grundstücken im Prüfungszeitraum 2008-2012 bzw. 2 Grundstücken im Zeitraum Jänner 2013 bis März 2015 steht dieses Kriterium außer Frage.

Da die verkauften Grundstücke dem Betriebsvermögen (Umlaufvermögen) des Gewerbebetriebes "Grundstückshandel" zuzuordnen sind, sind entsprechende Entnahmen aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betriebsvermögen und Einlagen in das Betriebsvermögen des Gewerbebetriebes gegeben. Von der Betriebsprüfung werden diese Entnahmen bzw. Einlagen für Zwecke der Gewinnermittlung beim Gewerbebetrieb bewertet. Der Zeitpunkt der jeweiligen Entnahme bzw. Einlage liegt nach Beendigung der landwirtschaftlichen Nutzung des jeweiligen Grundstücks. Der Teilwert bei der Entnahme aus der Landwirtschaft entspricht dem Teilwert bei der Einlage in den Gewerbebetrieb. In diesem Fall ist der Teilwert dem Verkehrswert der Grundstücke vor der Entnahme gleichzusetzen (VwGH 25.2.1997, 95/14/0115).

Es wird von der Bp für die Teilwertermittlung der Verkehrswert, der vor der Baureifmachung (Aufschließung) und zwar zum Zeitpunkt, in dem die erstmalige Manifestierung des Verkaufswillens gefasst wurde, herangezogen. Dieser Zeitpunkt wird im vorliegenden Fall mit dem jeweiligen Umwidmungszeitpunkt angenommen.

Die Ermittlung des Teilwerts wird von der Bp im Schätzungswege ausgehend von den bisher für die relevanten Flächen erzielten Verkaufspreisen durch Rückrechnung unter Berücksichtigung von Abschlägen (Aufschließungskosten, Zeitverlust) und eines Gewinnaufschlags vorgenommen.

Als für die Einlagenermittlung relevanten Flächen werden die bis zum 5. Jahr nach dem Umwidmungszeitpunkt verkauften Grundstücke herangezogen. Es wird davon ausgegangen, dass zwischen diesen Verkäufen und dem Umwidmungszeitpunkt abgesehen vom Zeitverlust keine wesentlichen Wertsteigerungen beim Grund und Boden eingetreten sind. Verkaufspreisschwankungen bei späteren (zukünftigen) Verkäufen nach oben bzw. unten sind auf Verhältnisse des freien Marktes im Hinblick auf Angebot und Nachfrage zurückzuführen und sind daher für die Einlagenwertermittlung unerheblich.

Aufschließungskosten wurden an die Erwerber bis auf zwei Ausnahmen laut den jeweiligen Kaufverträgen weiterverrechnet. Die an die Erwerber verrechneten Aufschließungskosten bewegten sich in einem Rahmen von 14,49% und 34,17% des Gesamtpreises. Von der steuerlichen Vertretung wurde eingewendet, dass es sich dabei nicht um eine Weiterverrechnung von tatsächlichen Aufschließungskosten, sondern um eine reine "Preisanpassungsmöglichkeit" handelt und die tatsächlichen Aufschließungskosten unter den oben angeführten Prozentsätzen, nämlich bei 10% lägen. Da kein Nachweis über die tatsächliche Höhe der Aufschließungskosten vorgelegt wurde, wurden diese von der Betriebsprüfung geschätzt. Dem oben angeführten Einwand des steuerlichen Vertreters wird

Rechnung getragen, indem die Aufschließungskosten von der Betriebsprüfung mit lediglich 15%, dies ist die Untergrenze des festgestellten oben angeführten Prozentsatzes der Gesamtkaufpreise, geschätzt wird. Der Zeitverlustfaktor wird anhand des Verbraucherpreisindex (VPI 2005) berechnet (vgl. dazu Beschwerdeentscheidung (Berufungsentscheidung) des unabhängigen Finanzsenats GZ RV/0580-L/05 vom 4.9.2008).

Der Ansatz eines Gewinnaufschlags erfolgt, da von einer Gewinnerzielungsabsicht auszugehen ist.

Die Detailberechnung zur Ermittlung des Einlagewertes ist der Beilage 1 zu entnehmen.

Die Kosten für die Aufschließung der dem Gewerbebetrieb (Grundstückshandel) zuzurechnenden Grundstücke wären prinzipiell im Bereich des Umlaufvermögens zu aktivieren und bei Verkauf eines Grundstückes anteilmäßig zusammen mit dem Buchwert des verkauften Grundstückes als Betriebsausgabe (Wareneinsatz) abzusetzen. Da jedoch die Identität des bzw. der ausführenden Unternehmen, die die Aufschließungsarbeiten durchgeführt haben, nicht bekanntgegeben wurde, können die entsprechenden Kosten gemäß § 162 BAO bei der Gewinnermittlung nicht als Betriebsausgabe Berücksichtigung finden.

Zu den vom steuerlichen Vertreter mit Schreiben vom 3.5.2016 vorgebrachten Punkten wird seitens des Finanzamtes folgendes entgegnet:

Der Abzug des Zeitverlustfaktors wird mit dem geringen Gewinnaufschlag von 6% begründet. Es wird darauf verwiesen, dass der UFS mit Entscheidung vom 17.7.2006, Zahl: RV/3687-W/02, von einem Gewinnaufschlag von 25% ausgegangen ist.

Im vorliegenden Fall wurde im Hinblick auf die verlorenen Flächen ein Gewinnaufschlag von lediglich 6% angesetzt.

Bezüglich des Einwandes, dass die Abgabepflichtige von der Gemeinde ***5*** gezwungen wurde, Grundstücke zu verkaufen, wird eingewendet, dass die Gemeinde keinesfalls die Möglichkeiten hatte, den Verkauf von Grundstücken zu erzwingen. Vielmehr handelt es sich um eine Gewinnsituation sowohl für die Abgabepflichtige als auch für die Gemeinde ***5***.

Die Nachhaltigkeit ist schon dadurch gegeben, dass im Prüfungszeitraum (2008-2012) 30 aufgeschlossene Bauplätze veräußert wurden und auch laufend Verkäufe stattfinden.

Wenn seitens der Abgabepflichtigen vorgebracht wird, dass die Preisgestaltung ausschließlich von der Gemeinde ***5*** ausgegangen ist, wird entgegnet, dass die Abgabepflichtige die Kaufpreise, mit Ausnahme der sogenannten "Sozialplätze", welche nur einen geringen Teil der veräußerten Grundstücke ausmachen, frei vereinbaren konnte/kann (siehe Vereinbarungen der Abgabepflichtigen mit der Gemeinde ***5***).

Laut Auskunft der Gemeinde ***5*** wurden die Aufschließungsarbeiten nicht von ihr in Auftrag gegeben. Da die Aufschließungsmaßnahmen von der Abgabepflichtigen vergeben wurden, kann von keinem Einfluss der Gemeinde auf die Durchführung dieser Arbeiten ausgegangen werden.

Tz. 3.4. Gewinnermittlung gem. § 4 Abs. 1 EStG 1988

Seiten der Abgabepflichtigen wurden in den eingebrachten Einkommensteuererklärungen keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb - gewerblicher Grundstückshandel - erklärt. Infolgedessen erfolgt die Gewinnermittlung durch die Betriebsprüfung.

Gewinnermittlung betreffend Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Gewinn 2008:
 Veräußerungserlöse 589.085,00
 (Oberes Feld; 1. Abschnitt)
 Wareneinsatz
 8.257,00 m² -439.520,11
 Gewinn 2008 149.564,89

Gewinn 2009:
 Veräußerungserlöse 377.271,00
 (Oberes Feld; 1. Abschnitt)
 Wareneinsatz
 4.239,00 m² -225.641,97
 Gewinn 2009 151.629,03

Gewinn 2010:
 Veräußerungserlöse 114.237,00
 (Oberes Feld; 1. Abschnitt)
 Wareneinsatz
 1.704,00 m² -90.703,92
 Gewinn 2010 23.533,08

Gewinn 2011:
 a)
 Veräußerungserlöse 76.070,00
 (Oberes Feld; 1. Abschnitt)
 Wareneinsatz
 1.323,00 m² -70.423,29
 Gewinn 2011 5.646,71

b)
 Veräußerungserlöse 407.198,00
 (Oberes Feld; 2. Abschnitt)
 Wareneinsatz
 6.538,00 m² -308.670,34
 Gewinn 2011 98.527,66

Summe Gewinn 2011 104.174,37

Gewinn 2012:
 Veräußerungserlöse 309.435,00
 (Oberes Feld; 1. Abschnitt)
 Wareneinsatz
 3.770,00 m² -200.677,10
 Gewinn 2012 108.757,90

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro	<u>2009</u> Euro	<u>2010</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>			
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	149.564,89	151.629,03	23.533,08
<u>Zeitraum</u>	<u>2011</u> Euro	<u>2012</u> Euro	
<u>Einkommensteuer:</u>			
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	104.174,37	108.757,90	

Tz. 4 Repräsentationsaufwendungen 2010

Bei Ermittlung des Gewinnes betreffend die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft hat die Abgabepflichtige im Jahr 2010 die Kosten der Geburtstagsfeier Ihres Gatten, Herrn ***9*** **10***, als Betriebsausgabe abgesetzt und die in diesem Zusammenhang angefallene Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen.

Die Kosten für die o. a. Geburtstagsfeier sind der Privatsphäre zuzurechnen und stellen somit Aufwendungen dar, die gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind. Die entsprechende Umsatzsteuer stellt infolgedessen keine absetzbare Vorsteuer dar.

Durch die Betriebsprüfung erfolgt folgende Zurechnung:

	2010
Kosten Geburtstagsfeier netto	17.503,99
Vorsteuer	<u>3.088,11</u>
Zurechnung brutto	20.592,10

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>	
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	20.592,10

Tz. 5 Sonstige Verbindlichkeiten

Die Umsatzsteuernachforderungen, die sich aus den Feststellungen laut Tz. 2 der Niederschrift ergeben, werden unter dieser Position passiviert.

Die Erfolgsänderung 2010 beträgt: € -3.088,11

Steuerliche Auswirkungen

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
<u>Einkommensteuer:</u>	
[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	-3.088,11

Änderungen der Bemessungsgrundlagen

Umsatzsteuer

[000] Steuerbarer Umsatz

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
Vor Bp.	1.031.610,42
Tz. 1 Steuerbare Umsätze	114.237,01
Nach Bp.	1.145.847,43

[019] Grundstücksumsätze

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
Vor Bp.	0,00
Tz. 1 Steuerbare Umsätze	114.237,01
Nach Bp.	114.237,01

[060] Vorsteuern (ohne EUST)

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
Vor Bp.	205.709,53
Tz. 2 Nichtabzugsfähige Vorsteuern	-3.088,11
Nach Bp.	202.621,42

Einkommensteuer

[310] Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

<u>Zeitraum</u>	<u>2010</u> Euro
Vor Bp.	51.936,79
Tz. 4 Repräsentationsaufwendungen 2010	20.592,10
Tz. 5 Sonstige Verbindlichkeiten	-3.088,11
Nach Bp.	69.440,78

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

<u>Zeitraum</u>	<u>2008</u> Euro	<u>2009</u> Euro	<u>2010</u> Euro
Vor Bp.	0,00	0,00	0,00
Tz. 3 Gewerblicher Grundstückshandel	149.564,89	151.629,03	23.533,08
Nach Bp.	149.564,89	151.629,03	23.533,08

<u>Zeitraum</u>	<u>2011</u> Euro	<u>2012</u> Euro
Vor Bp.	0,00	0,00
Tz. 3 Gewerblicher Grundstückshandel	104.174,37	108.757,90
Nach Bp.	104.174,37	108.757,90

Prüfungsabschluss

Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume wurden Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs.1 BAO erforderlich machen:

*Abgabenart / Zeitraum / Feststellung**Umsatzsteuer / 2010 / 2**Einkommensteuer / 2008 – 2011 / 3-5*

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Schlussbesprechung

Die Schlussbesprechung hat am 28.06.2016 stattgefunden.

Tabellen

Dem Bericht sind folgende Tabellen über die einzelnen Grundstücksverkäufe angeschlossen (Auszüge):

	m ²	Kaufpreis	je m ²	Aufschließungs- kosten	% vom Gesamt- kaufpreis
24.01.2008	504	29.736,00	59,00	5.040,00	14,49%
25.01.2008	800	47.200,00	59,00	8.000,00	14,49%
31.01.2008	570	27.930,00	49,00	5.700,00	16,95%
15.02.2008	519	25.431,00	49,00	5.190,00	16,95%
15.02.2008	596	29.205,00	49,00	5.960,00	16,95%
20.02.2008	589	34.751,00	59,00	5.890,00	14,49%
22.02.2008	627	36.993,00	59,00	6.270,00	14,49%
28.03.2008	516	25.285,00	49,00	5.160,00	16,95%
18.04.2008	734	28.626,00	39,00	7.340,00	20,41%
24.04.2008	677	46.713,00	69,00	13.540,00	22,47%
03.06.2008	716	49.404,00	69,00	14.320,00	22,47%
19.09.2008	693	47.817,00	69,00	13.860,00	22,47%
25.09.2008	<u>716</u>	<u>49.404,00</u>	69,00	<u>14.320,00</u>	22,47%
	8.257	478.495,00		110.590,00	
		589.085,00			
		71,34			
27.01.2009	707	48.783,00	69,00	14.140,00	22,47%
27.01.2009	609	42.021,00	69,00	12.180,00	22,47%
27.04.2009	719	49.611,00	69,00	14.380,00	22,47%
19.06.2009	716	49.404,00	69,00	14.320,00	22,47%
07.07.2009	716	49.404,00	69,00	14.320,00	22,47%
22.10.2009	<u>772</u>	<u>53.268,00</u>	69,00	<u>15.440,00</u>	22,47%
	4.239	292.491,00		84.780,00	
		377.271,00			
		89,00			

22.03.2010	716	27.924,00	39,00	14.320,00	33,90%
13.04.2010	318	12.363,00	38,88	0,00	0,00%
29.10.2010	<u>670</u>	<u>46.230,00</u>	69,00	<u>13.400,00</u>	22,47%
	1.704	86.517,00		27.720,00	
		114.237,00			
		67,04			
12.09.2011	693	20.000,00	28,86	0,00	0,00%
30.11.2011	<u>630</u>	<u>43.470,00</u>	69,00	<u>12.600,00</u>	22,47%
	1.323	63.470,00		12.600,00	
		76.070,00			
		57,50			
15.02.2012	716	56.564,00	79,00	14.320,00	20,20%
20.02.2012	707	27.573,00	39,00	14.140,00	33,90%
29.03.2012	759	29.601,00	39,00	15.180,00	33,90%
03.04.2012	873	60.237,00	69,00	17.460,00	22,47%
07.11.2012	<u>715</u>	<u>57.915,00</u>	81,00	<u>16.445,00</u>	22,12%
	3.770	231.890,00		77.545,00	
		309.435,00			
		82,08			
24.03.2011	6.538	268.058,00	62,28	139.140,00	34,17%
		407.198,00			

[Mit Ausnahme des Verkaufs am 24. März 2011 betreffen alle Verkäufe die Umwidmung 2006]

Berechnung des Einlagewertes

Oberes Feld; 1. Abschnitt

Umwidmung 2006

		2008		2009		2010		2011		2012
durchschnittl. Verkaufspreis pro m²		71,34		89,00		67,04		57,50		82,08
Aufschließungskosten	15,00%	-10,70	15,00%	-13,35	15,00%	-10,06	15,00%	-8,62	15,00%	-12,31
Zwischensumme		60,64		75,65		56,98		48,88		69,77
Zeitverlust	5,42%	-3,29	5,91%	-4,47	7,88%	-4,49	11,43%	-5,59	15,67%	-10,93
Zwischensumme		57,35		71,18		52,49		43,29		58,84
Gewinn	6,00%	-3,44	6,00%	-4,27	6,00%	-3,15	6,00%	-2,60	6,00%	-3,53
Einlagewert pro m²		53,91		66,91		49,34		40,69		55,31
Mittelwert		53,23								

Berechnung des

Zeitverlusts	Jahr	VPI (2005) lt. WKÖ	Zeitverlustfaktor
	2006	101,50	
	2007	103,70	
	2008	107,00	5,42%
	2009	107,50	5,91%
	2010	109,50	7,88%
	2011	113,10	11,43%
	2012	117,40	15,67%

Oberes Feld; 2. Abschnitt

Umwidmung 2009

		2011
durchschnittl. Verkaufspreis pro m ²		62,28
Aufschließungskosten	15,00%	-9,34
Zwischensumme		52,94
Zeitverlust	5,13%	-2,72
Zwischensumme		50,22
Gewinn	6,00%	-3,01
Einlagewert pro m ²		47,21

Berechnung des

Zeitverlusts	Jahr	VPI (2005) lt. WKÖ	Zeitverlustfaktor
	3/2009	107,20	
	3/2011	112,70	5,13%

Angefochtene Bescheide

Im Anschluss an die Außenprüfung erließ (teilweise im wiederaufgenommenen Verfahren) das Finanzamt unter anderem folgende, im gegenständlichen Beschwerdeverfahren angefochtene Bescheide.

Zur Begründung wurde jeweils auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen seien.

Einkommensteuer 2008

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008 vom 18. Juli 2016 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 103.565,78 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 74.396,67 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 149.564,89 € (OZ 5):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2008**Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2008**

festgesetzt mit	103.565,78 €
Bisher war vorgeschrieben	28.783,34 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	74.782,44 €
---	-------------

Dieser Betrag ist am 2016-08-25 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2008 beträgt	223.961,56 €
--	--------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	74.396,67 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	149.564,89 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	223.961,56 €
---	---------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.

Einkommen	223.961,56 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (223.961,56 - 51.000,00) x 0,5 + 17.085,00	103.565,78 €
---	--------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	103.565,78 €
---	---------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	103.565,78 €
--	---------------------

Einkommensteuer	103.565,78 €
------------------------------	---------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	103.565,78 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-28.783,34 €

Abgabennachforderung	74.782,44 €
-----------------------------------	--------------------

Einkommensteuer 2009

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 18. Juli 2016 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 82.734,47 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 33.429,91 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 151.629,03 € (OZ 4):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2009

Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2009

festgesetzt mit	82.734,47 €
Bisher war vorgeschrieben	8.525,97 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	74.208,50 €
---	-------------

Dieser Betrag ist am 2016-08-25 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2009 beträgt	184.998,94 €
--	--------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	33.429,91 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	151.629,03 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	185.058,94 €
---	---------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Einkommen	184.998,94 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(184.998,94 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	82.734,47 €
---	-------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	82.734,47 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	82.734,47 €
--	--------------------

Einkommensteuer	82.734,47 €
------------------------------	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	82.734,47 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-8.525,97 €

Abgabennachforderung	74.208,50 €
-----------------------------------	--------------------

Einkommensteuer 2010

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 18. Juli 2016 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 27.710,21 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 51.477,34 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 23.533,08 € (OZ 3):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2010

**Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2010**

festgesetzt mit	27.710,21 €
Bisher war vorgeschrieben	16.450,34 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	11.260,00 €
---	-------------

Dieser Betrag ist am 2016-08-25 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2010 beträgt	74.950,42 €
--	-------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	51.477,34 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	23.533,08 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	75.010,42 €
---	--------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Einkommen	74.950,42 €
------------------------	--------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(74.950,42 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	27.710,21 €
--	-------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	27.710,21 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	27.710,21 €
--	--------------------

Einkommensteuer	27.710,21 €
------------------------------	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	27.710,21 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-16.450,34 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,13 €

Abgabennachforderung	11.260,00 €
-----------------------------------	--------------------

Einkommensteuer 2011

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 vom 18. Juli 2016 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 66.311,00 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 48.036,79 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 104.174,37 € (OZ 2):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2011

Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2011

festgesetzt mit	66.311,00 €
Bisher war vorgeschrieben (gerundet)	14.928,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von 51.383,00 €

Dieser Betrag ist am 2016-08-25 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2011 beträgt	152.151,16 €
--	--------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	48.036,79 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	104.174,37 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	152.211,16 €
---	---------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Einkommen	152.151,16 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:
 $(152.151,16 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$ 66.310,58 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	66.310,58 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	66.310,58 €
--	--------------------

Einkommensteuer	66.310,58 €
------------------------------	--------------------

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,42 €
--	--------

Festgesetzte Einkommensteuer	66.311,00 €
---	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	66.311,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet).....	-14.928,00 €

Abgabennachforderung	51.383,00 €
-----------------------------------	--------------------

Einkommensteuer 2012

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 22. Juli 2016 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 69.681,00 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 50.195,02 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 108.757,90 € (OZ 7):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2012

Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2012

festgesetzt mit	69.681,00 €
Bisher war vorgeschrieben (gerundet)	17.108,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	52.573,00 €
---	-------------

Dieser Betrag ist am 2016-08-29 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2012 beträgt	158.892,92 €
--	--------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	50.195,02 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	108.757,90 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	158.952,92 €
---	---------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Einkommen	158.892,92 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: $(158.892,92 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	69.681,46 €
--	-------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	69.681,46 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	69.681,46 €
--	--------------------

Einkommensteuer	69.681,46 €
------------------------------	--------------------

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,46 €
--	---------

Festgesetzte Einkommensteuer	69.681,00 €
---	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	69.681,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet)	-17.108,00 €

Abgabennachforderung	52.573,00 €
-----------------------------------	--------------------

Umsatzsteuer 2010

Mit dem Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2010 vom 18. Juli 2016 wurde gegenüber der Bf Umsatzsteuer mit -86.465,21 € (Gutschrift) festgesetzt (OZ 6):

UMSATZSTEUERBESCHEID 2010

Die Umsatzsteuer
wird für das Jahr 2010

festgesetzt mit	-86.465,21 €
Bisher war vorgeschrieben	-89.553,32 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	3.088,11 €
---	------------

Dieser Betrag war bereits fällig.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen)	1.145.847,43 €
Eigenverbrauch	+ 9.575,56 €
Umsätze gemäß § 19 Abs. 1a (Bauleistungen)	-697,40 €
	1.154.725,59 €

Davon steuerfrei mit Vorsteuerabzug Art. 6 Abs. 1 Z 1 (innergemeinschaftliche Lieferungen ohne Fahrzeuglieferungen als Abnehmer ohne UID-Nummer und durch Private)	-150.230,77 €
---	---------------

Davon steuerfrei ohne Vorsteuerabzug § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a (Grundstücksumsätze)	-114.237,01 €
--	---------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen)	890.257,81 €
---	---------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	186.587,19 €	37.317,44 €
10 % ermäßigter Steuersatz	703.670,62 €	70.367,06 €
Summe Umsatzsteuer		107.684,50 €

Inneregemeinschaftliche Erwerbe Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen	120.358,65 €
---	--------------

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe	120.358,65 €
---	---------------------

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	95.791,92 €	19.158,38 €
10 % ermäßigter Steuersatz	24.566,73 €	2.456,67 €
Summe Erwerbsteuer		21.615,05 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	107.684,50 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+ 21.615,05 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	-202.621,42 €
Einfuhrumsatzsteuer	-155,89 €
Vorsteuern betreffend die ge- schuldete, auf dem Abgabekonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer (§ 12 Abs. 1 Z. 2 lit. b)	-3.876,66 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-9.110,79 €
Gutschrift	-86.465,21 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift	
Festgesetzte Umsatzsteuer	-86.465,21 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	89.553,32 €
Abgabennachforderung	3.088,11 €

Beschwerde

Mit Schriftsatz ihrer steuerlichen Vertretung vom 16. August 2016 erhob die Bf Beschwerde gegen die „Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2011 vom 18. Juli 2016, Einkommensteuerbescheid 2012 vom 22. Juli 2016, Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 18. Juli 2016“ und führte dazu unter anderem aus:

Laut den angefochtenen Bescheiden wurden an Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012 Euro 264.206,94, an Umsatzsteuer für das Jahr 2010 Euro 3.088,11, sowie Zinsen für die Jahre 2008 bis 2012 Euro 21.264,24, somit insgesamt Euro 288.559,29 auf Grund einer durchgeführten Außenprüfung gem. § 150 BAO, somit insgesamt Euro 288.559,29 an Steuernachforderung festgesetzt.

*Die Abgabenschuldige betreibt seit vielen Jahrzehnten einen land- und forstwirtschaftlichen Gutsbetrieb in ***5*** im Ausmaß von rund 800 ha, welche sie im Erbwege übertragen bekommen hat. Der landwirtschaftliche Grundbesitz erstreckt sich um den Ortskern ***5***, sodass ein Wachsen der Gemeinde, welche dringend Bauplätze benötigte, nicht möglich war bzw. ist. Die Gemeinde ***5*** hat bei der Abgabenschuldigen angefragt, ob sie bereit wäre mit einem Umwidmungsantrag an die Gemeinde heranzutreten und die bisher als landwirtschaftlich gewidmeten Flächen in Bauland umzuwidmen, um der Gemeinde die Möglichkeit zu schaffen durch den Verkauf von Baugrundstücken zu wachsen. Die Gemeinde ***5*** hat mit der Abgabenschuldigen eine Vereinbarung geschlossen, dass zumindest ein Drittel der umgewidmeten Flächen zu vergünstigten Preisen abzugeben sind und die Erschließungskosten maximal 10 % des Verkaufspreises betragen dürfen. Wir haben eine Kopie dieses auszugsweisen Gesprächsprotokolls, welches in den Räumen der Gemeinde ***5*** am 1. März 2005 stattgefunden hat, dem Betriebsprüfer übergeben und legen dieses der Beschwerde bei. Aufgrund der stattgefundenen Verkäufe in den Jahren 2008 bis 2012 hat die Abgabenbehörde die Verkäufe nicht als landwirtschaftliches Hilfsgeschäft (Vermögensverwaltung) sondern als gewerblichen Grundstückshandel erachtet und folgende Berechnung des Einlagewertes ermittelt, dem wir uns aus mehreren Gründen nicht anschließen können.*

1. Wie im Betriebsprüfungsbericht als Beilage angeführt, wurde der Einlagewert so ermittelt, dass für die Verkäufe ein Durchschnittsverkaufspreis ermittelt wurde und von diesem Durchschnittspreis wurden Aufschließungskosten, Zeitverlust und Gewinn in Prozenten vom Durchschnittspreis abgezogen, wobei hier der Fehler gemacht wurde, dass immer die jeweiligen Abzugspositionen prozentuell ausgehend von einer Hundertprozentbasis angenommen wurden. Dies ist unseres Erachtens nicht richtig, weil hier vom Durchschnittspreis eine Abschlagskalkulation vor zu nehmen ist und man hier auf einen ganz anderen Einlagewert pro m² kommt. Ein Zeitverlustfaktor ist unseres Erachtens überhaupt denkunmöglich, da man pro Jahr von den jeweiligen verkauften Grundstücken und den daraus resultierenden Durchschnittspreis als Einlagewert ermittelt wurde. Den Gewinnabschlag haben wir gleichfalls bei 6 % belassen aber nur deshalb, um die Fehler in der Ermittlung durch die Abgabenbehörde aufzuzeigen, da auch hier von Hundert gerechnet wurde und keine Abschlagskalkulation durchgeführt worden ist. Der korrigierte Einlagewert, auf Basis der Überlegung der Finanzbehörde die wir nicht teilen, würde wenn es richtig berechnet werden würde im Jahr 2008 beispielsweise 53,91 laut Betriebsprüfung und 58,52 laut berichtigter Berechnung betragen, welche Sie für alle Jahre aus der Beilage entnehmen können.

2. Wenn wir uns der Rechtsmeinung der Abgabenbehörde, dass die Verkäufe einen gewerberechtlichen Grundstückshandel und nicht ein Hilfsgeschäft in der Landwirtschaft sein würde, anschließen würden, müsste man von einem Verkehrswert der zeitnahe im Zeitraum der Betriebsprüfung liegt ausgehen, da es heute bzw. auch im Jahr 2015 nicht möglich ist einen Verkehrswert 2008 oder auch 2009 festzustellen. Wir haben einen unabhängigen Sachverständigen beauftragt, einen Verkehrswert zum Stichtag 1.7.2016 für die umliegenden Gemeinden (***13***, ***14***, ***15***) zu ermitteln, der Sachverständige kommt auf einen Mittelwert von € 182,00/m². Für ***5*** kann so ein Verkehrswert nicht erhoben werden, da ausschließlich die Abgabepflichtige Baugrundstücke zu verkaufen hat und hier aber mit der Auflage, dass zumindest ein Drittel (wie bereits oben erwähnt) zu vergünstigten Preisen abzugeben sind. In Summe sind rund 104.000 m² Bauland durch die Umwidmung entstanden, sodass ein Drittel rund 35.000 m² beträgt. Verkauft wurden im Prüfungszeitraum 2008 bis 2012 rund 26.000 m². Die Ermittlung des Einlagewertes muss unseres Erachtens wie folgt berechnet werden: Mittelwert laut Sachverständigen beträgt € 182,00. Die Aufschließungskosten wurden von der Abgabenbehörde mit 15 % angesetzt, obwohl laut Protokoll der Gemeinde die Aufschließungskosten nicht mehr als 10 % des Kaufpreises betragen dürfen. Die Aufschließungskosten in Höhe von € 16,55/m² in Abzug gebracht ergibt eine Zwischensumme von € 165,45 für das Jahr 2008. Der VPI 2005 zum Stichtag 30.6.2016 beträgt 122,5. Das ergibt einen Zeitverlust zu 2008, wo der durchschnittliche VPI 107 betrug, somit eine Differenz von 15,5 Punkten, dies entspricht 12,65 % Zeitverlustfaktor sodass dies einen Verkehrswert 2008 von rund € 145 ergibt. Somit würde der Einlagewert pro m² für das Jahr 2008 rund € 145 betragen. Der Gewinnabschlag in Höhe von 6 % ist unseres Erachtens nicht gerechtfertigt, da sich die Abgabepflichtige ja verpflichtet hat ein Drittel der entstandenen Bauflächen zu einem günstigen Preis abzugeben, vielmehr ist hier kein Gewinnabschlag anzunehmen. Trotz Abzug eines eventuellen Gewinnabschlages, bei der Ermittlung des Einlagenwertes, würden sich negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb ergeben. Der tatsächlich erzielte durchschnittliche Verkaufspreis betrug € 71,34. Aufgrund dieser Berechnung würde sich ein Verlust von € 63,66/m² ergeben. Im Jahr 2008 wurden 8257 m² verkauft, dies würde einen Verlust von rund € 534.000,00 ergeben. Die weitere von uns aufgestellte Berechnung des m² Preises für die Ermittlung des Einlagewertes der Jahre 2009 bis einschließlich 2012 entnehmen Sie bitte der Beilage. Auch für diese Jahre würde sich ein Verlust ergeben.

3. Unabhängig von den oben angeführten Berechnungen sind wir der Rechtsmeinung, dass hier kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt.

Bei der Umwidmung, welche de facto von der Gemeinde initiiert worden ist, sind der Gemeinde einige Tausend m² Grund geschenkt worden und rund 10.000 m² wurden an soziale Wohnbauträger verkauft. Der durchschnittliche Verkaufspreis an soziale Wohnbauträger betrug rund € 67/m² jener für das begünstigte Drittel (private) betrug rund € 73/m². Dies erhärtet unsere Rechtsauffassung, dass hier kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegen kann, weil unseres Erachtens hier ohne Gewinnerzielungsabsicht Grundstücke verkauft wurden. Nicht unerwähnt möchten wir lassen, dass im Jahr 2014 keine Grundstücke verkauft wurden, im Jahr 2015 nur eines und im Jahr 2013 ausschließlich an einen sozialen Wohnbauträger verkauft wurde, daher kann man nicht von einer Nachhaltigkeit sprechen.

Die Abgabepflichtige hat keine eigenen Inserate für Baugrundstücke gescholten sowie auch keinen Immobilienmakler mit dem Verkauf der Baugrundstücke beauftragt. Zwei Immobilienmakler haben trotz Nichtbeauftragung von der Gemeinde Kenntnis erlangt, dass in ***5*** Baugrundstücke eventuell zu verkaufen sind und haben diese auf ihrer Homepage angeboten, ohne, dass sie die Zustimmung unserer Klientin hatten bzw. dass diese von diesem Umstand gewusst hat. Die Käufer bzw. Interessenten dürften bei der Gemeinde, ob es in ***5*** Baugrundstücke zu erwerben gibt, angerufen haben und die Gemeinde hat daraufhin die Telefonnummer des Gatten der Abgabepflichtigen hergegeben, wobei dieser die Kaufinteressenten sofort an den zuständigen Rechtsvertreter verwiesen hat.

Die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr setzt unter anderem eine Tätigkeit am Markt gegen Entgelt und für Dritte äußerliche Erkennbarkeit voraus. Das hat die Abgabepflichtige nicht ausgeführt. Die Abgabepflichtige hat nur aus sozialen Gründen die Bitte bzw. Anregung der Gemeinde ***5*** aufgenommen und den Antrag auf Umwidmung eingebracht um dieser ein Wachstum zu ermöglichen (wie bereits oben erwähnt) und um die Lebensgemeinschaft die in einer rd. 1300 Selengemeinde besteht nicht zu beeinträchtigen. Wirtschaftliche Gründe haben keine Rolle gespielt, da Frau ***1*** ***3*** aus den Erträgen der Landwirtschaft gut leben kann.

im Zeitraum von 2008 bis 2016, das sind 8 Jahre, wurden von den rd. 105.000m² Bauland rd. 32.000m² verkauft, wobei von den rd. 32.000 m² rd. 10.000 m² an soziale Bauträger verkauft wurden. Ein gewerblicher Grundstückshändler hätte sicher wesentlich mehr bzw. alles in diesem Zeitraum verkauft.

Nicht unerwähnt möchten wir lassen, dass die nicht verkauften Flächen weiterhin landwirtschaftlich genutzt werden.

4. Im Jahr 2010 wurden € 17.503,99 nicht als Betriebsausgabe anerkannt mit dem Hinweis, dass dies die Geburtstagsfeier des Gatten Herrn ***10*** betrifft. Die Vorsteuer aus diesem Betrag in Höhe von € 3.088,11 wurde ebenfalls gekürzt. Dieser Rechtsauffassung schließen wir uns nicht an, da diese Veranstaltung ausschließlich eine Werbeveranstaltung für erneuerbare Energie war, um weitere sowie neue Windräder rund um die Gemeinde ***5*** errichten zu dürfen. Neben den Gemeinderäten und dem Bürgermeister waren Windparkbetreiber und auch Bürger der Gemeinde ***5*** eingeladen. Selbstverständlich können wir auch noch Fotos von dieser Werbeveranstaltung beibringen. Die Errichtung der Windräder wurde danach auch tatsächlich realisiert. Der Gatte der Abgabepflichtigen hat am 10. November Geburtstag, es ist aber nicht üblich dass man seinen Geburtstag zweieinhalb Monate im Vorhinein feiert.

Wir stellen daher den

ANTRAG

die in Beschwerde gezogenen Bescheide, mittels Beschwerdeverentscheidung, auf jene steuerlichen Bemessungsgrundlagen zu stellen, welche sie vor der Wiederaufnahme hatten.

Sollte die Abgabenbehörde aufgrund der oben ausgeführten Tatsachen sich unserer Rechtsmeinung nicht anschließen können, stellen wir den

ANTRAG

die Beschwerdeverentscheidung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen und gegebenenfalls eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

Des Weiteren stellen wir den

ANTRAG

um Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO in der Höhe des strittigen Betrages von € 288.559,21.

Beilagen:

Berechnung des Einlagewertes der Abgabenbehörde (Anlage des Betriebsprüfungsberichtes 2008 bis 2012)

Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 1 (Beschwerde)

Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 2 (Beschwerde)

Kopie Gesprächsprotokoll vom 1. März 2005 mit Bürgermeister ***16*** ***17***

Die Berechnung des Einlagewerts ist dem Außenprüfungsbericht zu entnehmen (siehe oben).

Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 1 (Beschwerde)**Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 1****Oberes Feld: 1. Abschnitt**

Umwidmung 2008

	2006	2009	2010	2011	2012
durchschnittl. Verkaufspreis pro m ²	71,34	89,00	67,04	57,50	82,08
Aufschließungskosten	15,00% -9,31	15,00% -11,61	15,00% -8,74	15,00% -7,50	15,00% -10,71
Zeitverlust	0,00% 0,00	0,00% 0,00	0,00% 0,00	0,00% 0,00	0,00% 0,00
Zwischensumme	62,03	77,39	58,30	50,00	71,37
Verlust verlor. Fläche					
Gewinn	6,00% -3,51	6% -4,38	6% -3,30	6% -2,83	6% -4,04
Einlagewert pro m ²	<u>68,52</u>	<u>73,01</u>	<u>55,00</u>	<u>47,17</u>	<u>67,33</u>

Oberes Feld: 2. Abschnitt

Umwidmung 2009

	2011
durchschnittl. Verkaufspreis pro m ²	62,28
Aufschließungskosten	15,00% -8,12
Zeitverlust	0,00% 0,00
Zwischensumme	54,16
Verlust verlor. Fläche	
Gewinn	6,00% -3,07
Einlagewert pro m ²	<u>51,09</u>

Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 2 (Beschwerde)

Berechnung des Einlagewertes gemäß Punkt 2

Oberes Feld: 1. Abschnitt

Umwidmung 2006

	2008	2009	2010	2011	2012
durchschnittl. Verkaufspreis pro m²	182,00	182,00	182,00	182,00	182,00
Aufschließungskosten	10,00% -16,55	10,00% -16,55	10,00% -16,55	10,00% -16,55	10,00% -16,55
Zwischensumme	165,45	165,45	165,45	165,45	165,45
Zellverlust	12,65% -20,93	12,24% -20,25	10,61% -17,55	7,67% -12,89	5,39% -8,92
Zwischensumme	144,52	145,20	147,90	152,76	156,53
Verlust vorior. Fläche					
Gewinn	0,00% 0,00	0% 0,00	0% 0,00	0% 0,00	0% 0,00
Einlagewert pro m²	144,52	145,20	147,90	152,76	156,53

Oberes Feld: 2. Abschnitt

Umwidmung 2009

	2011
durchschnittl. Verkaufspreis pro m²	182,00
Aufschließungskosten	10,00% -16,55
Zwischensumme	165,45
Zellverlust	7,67% -12,89
Zwischensumme	152,76
Verlust vorior. Fläche	
Gewinn	0,00% 0,00
Einlagewert pro m²	152,76

VPI 2005 Basis Mai 2016 122,4

Durchschnitt 2015 121,2

Durchschnitt 2014 120,1

Durchschnitt 2013 118,2

Durchschnitt 2012 115,9

Durchschnitt 2011 113,1

Durchschnitt 2010 109,5

Durchschnitt 2009 107,5

Durchschnitt 2008 107,0

Juni 2016 auf Basis 06/2016 122,5

Kopie Gesprächsprotokoll vom 1. März 2005 mit dem Bürgermeister

Protokoll des Gespräches zwischen BM ***16***, ***17*** und ***63***, ***10*** in den Räumen der Gemeinde ***5*** vom 1.3.2005

Anwesend: BM ***17***, ***63***, ***10***

Thema: Kaufpreise von Baugrundstücken in der Gde. ***5***, welche durch ***3*** verkauft werden.

Es ist Bestreben der Gemeinde ***5***, den Ankauf von Baugrundstücken an Ortsansässige zu möglichst günstigen Preisen zu ermöglichen.

Aus diesem Grunde haben die Gemeinde und ***1***, ***3*** auch jene Vereinbarung geschlossen, wonach zumindest 1/3 aller von der Gemeinde umgewidmeten Flächen zu vergünstigten Preisen abzugeben sind. Die Gemeinde hat bei diesen vergünstigten Preisen ein Mitspracherecht und können Flächen nur umgewidmet werden, wenn eine im beiderseitigen Einvernehmen festgelegte Kaufpreisgestaltung erfolgt. Bei Nichtbeachtung oder Ausbleiben einer Einigung würden keine weiteren Bauplatzerklärungen erteilt.

Es wird von ***63***, ***10*** darauf hingewiesen, dass es aufgrund des angestiegenen Zuzugs auch von Interessenten aus der Slowakei zu verstärkter Nachfrage kommt und in den Nachbargemeinden die Preise für Bauland relativ rasch steigen. Es sollte nach Meinung von Frau ***3*** auch entsprechende Anpassungen vorgenommen werden dürfen. Darüber hinaus dürfen die von ***3*** zu tragenden Kosten bei Grundstücksverkäufen welche in Zusammenhang mit der Erschließung anfallen, nicht mehr als max. 10 % des Verkaufspreises betragen.

BM ***17*** meint, dass eine Erhöhung der begünstigten Preise für Sozialplätze im Gemeinderat nur schwer argumentierbar sein wird. Wenn eine Erhöhung tatsächlich erforderlich wird, sollte man eine Form der Darstellung finden, welche die Erhöhung der Preise begründbar macht. Ein reiner Verweis auf das allgemeine Preisniveau reichte in diesem Falle glaublich nicht, da ja die Basis der Umwidmungen die Schaffung günstiger Bauplätze für

Ortsansässige ist. Es liegt ja auch im Bestreben der Gemeinde den größten Teil der Kanalerichtungskosten auf das Land abzuwälzen um eine damit verbundene Erhöhung der Kaufpreise zu unterbinden. Planungsarbeiten und Straßenbau würden über die Güterwegeabteilung laufen ebenso will man auch weiterhin bei der Stromerschließung mit der BEWAG kooperieren. Gas- und Wasser würden ohnedies direkt mit den neuen Grundeigentümern verrechnet.

*Nach eingehender Diskussion einigen sich BM ***17*** und ***63*** ***10*** darauf, dass in die Darstellung einfach ein Punkt Erschließungskosten aufgenommen werden sollte, welcher die geforderte Erhöhung auf Basis des allgemeinen Preisspiegels reflektierte. Dies müsste allerdings bei allen Verträgen derart vorgesehen werden, damit keine Ungleichbehandlung daraus abzuleiten wäre. Dass es sich bei diesem Punkt um eine Preisanpassungsmöglichkeit handle, müsste nicht nach außen hin kommuniziert werden.*

Sommerfest

Die Einladung zum Sommerfest (laut Außenprüfung „Geburtstagsfest“) hat folgenden Wortlaut:

EIN SOMMERFEST

Feiern wir!

Ihr Beisein

Wäre uns Eine Große Freude

*Am ***64*** 2010*

*Auf der Wiese Vor unserem Haus In ***5****

*Wenn Sie uns Den Genuss Ihres Besuches Bereiten Könnten,
So Freuen Wir uns auf Sie ab 19:00 Uhr*

****1*** ***3*** & ***63*** ***10****

Darunter folgendes Foto von Flaschen und Gläsern:



Hierzu wurde folgende Gästeliste vorgelegt:

Gästeliste Sommerfest

Bürgermeister von ***5*** und Familie 8

Vizebürgermeister von ***5*** und Familie 4

Gemeinderat von ***5***, ***18*** und Familie 6

Feuerwehrkommandant von ***5*** samt Begleitung 2

Gesellschafter und Mitarbeiter ***19*** Group 10

Gesellschafter der Firma ***20*** (NL) Kunde 6

Gesellschafter der Fa. ***21*** NL Kunde 4

Gesellschafter der Fa. ***22*** NL Kunde 2

23 ***24*** und Begleitung NL Kunde/Vertreter 6

25 ***26*** samt Begleitung (D) Vertreter 2

Geschäftsführer der Energie Burgenland Wind GmbH 2

HR DI ***27*** ***28*** samt Begleitung - Amt Bgld. LR 6

Univ. Prof. Dr. ***29*** ***28*** samt Begleitung – BOKU 4

DI ***30*** ***31*** Wasserrecht 4

Vertreter der FA ***32*** ***14*** und Begleitung Lieferant 4

Landwirt ***9*** ***33*** und Familie Gatt. Naturschutz Projekt 4

Landwirt ***34*** ***33*** und Familie Gatt. Naturschutz Projekt 4

Landwirt ***35*** ***36*** und Familie Gatt. Naturschutz Projekt 4

Landwirt ***37*** ***38*** und Begleitung Gatt. Naturschutz Projekt 2

Landwirt ***37*** ***39*** und Familie Kunde/Lieferant 4

Landwirt ***37*** ***40*** und Familie Naturschutz Projekt 3

DI ***41*** ***42*** - Landschaftsplanung Bgld LR 2

DDipl-Ing Mag Dr ***37*** ***43*** und Begleitung SV Landwirtschaft 2

DI ***9*** ***44*** und Begleitung - Fa. ***45*** Lagerung/Kunde 2

37 ***46*** und Begleitung Landwirt Steiermark Lieferant 4

9 ***47*** und Begleitung Landwirt Steiermark Lieferant 4

Dazu wurde folgendes Foto, die Teilnehmer an einem Stehempfang auf einer Wiese neben einer Freitreppe zeigend, vorgelegt:

[...]

Stellungnahme des Prüfers

Der Prüfer gab am 29. März 2017 zur Beschwerde folgende Stellungnahme ab:

...

Streitpunkte:

Umsatzsteuer 2010 und Einkommensteuer 2010:

Strittig ist der Vorsteuerabzug (€ 3.088,11) aus Repräsentationsausgaben bzw. die Nichtabzugsfähigkeit dieser Ausgaben (€ 20.592,10) gemäß § 20 Abs. 1 . EStG 1988

Einkommensteuer 2008 - 2012:

Strittig ist

a) die Frage, ob es sich beim Abverkauf von umfangreichen, aufgeschlossenen Bauplätzen um einen gewerblichen Grundstückshandel handelt.

b) die mit dem Grundstückshandel zusammenhängende Ermittlung des Einlagewertes der Grundstücke

Sachverhalt:

Anmerkung des Prüfers:

Keine Änderungen beim Sachverhalt gegenüber dem Prüfungsbericht

Stellungnahme:

Umsatzsteuer 2010 und Einkommensteuer 2010:

*Laut der nachgereichten Gästeliste handelt es sich bei den anwesenden Personen überwiegend um solche, welche in keiner Wirtschaftsbeziehung zur Steuerpflichtigen stehen (Bürgermeister & Begleitung; Vizebürgermeister & Begleitung; Vertreter der Landesregierung; Bewohner der Gemeinde ***5***)*

Die Kosten für die Feier wurden von der Bp der Privatsphäre zugeordnet. Ein Vorsteuerabzug ist deshalb gemäß § 12 Abs. 2 lt. 2a UStG 1994 nicht zulässig, ebenso liegt eine nichtabzugsfähige Repräsentationsausgabe gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 vor.

Einkommensteuer 2008 – 2012:

Strittig sind:

a) die Frage, ob es sich bei den Grundstücksverkäufen um eine nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, handelt

b) die Ermittlung des Einlagewertes in den Gewerbebetrieb

a) nachhaltige Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird

Auf die Ausführungen in Tz. 3.3 (Seite 5, vierter Absatz) des Berichtes vom 5.7.2016 über das Ergebnis der Außenprüfung wird verwiesen.

b) Ermittlung des Einlagewertes

Auf die Ausführungen in Tz. 3.3 (Seite 5, vorletzter Absatz und Seite 6) des Berichtes vom 5.7.2016 über das Ergebnis der Außenprüfung wird verwiesen.

Zum Einwand in Punkt 2 der Beschwerde, dass zum Stichtag 1.7.2016 ein Verkehrswert für die umliegenden Gemeinden von € 182/m² ermittelt wurde, wird folgendes entgegnet:

*Die für die Gemeinden ***14*** (Bezirksvorort), ***15*** (Standort des Outlet Centers) und ***13*** (Nachbargemeinde zur slowakischen Hauptstadt) ermittelten Verkehrswerte können auf Grund der Besonderheiten dieser drei Gemeinden mit den Verkehrswerten der Gemeinde ***5*** nicht verglichen werden.*

Bei der Ermittlung der Einlagewerte durch die Betriebsprüfung wurde von den tatsächlich erzielten Verkaufspreisen ausgegangen, welche, was in der Natur der Sache liegt, den Verkehrswerten entsprechen.

Gegenäußerung

Die Bf gab durch ihre steuerliche Vertretung am 31. Mai 2017 folgende Gegenäußerung ab:

...

zur Umsatzsteuer 2010 und Einkommensteuer 2010 - Werbeveranstaltung

*Wie in unserer Beschwerde unter Punkt 4 ausführlich dargelegt, besteht sehr wohl eine wirtschaftliche Beziehung zwischen den anwesenden Personen und der Abgabenschuldigen. Es waren ja nicht nur wie in der Stellungnahme ausgeführt Bürgermeister, Vizebürgermeister, Vertreter der Landesregierung und Bewohner der Gemeinde ***5*** anwesend, sondern überwiegend Leute des Windparkbetreibers und Obsthändler aus Holland sowie Energie Burgenland. Die Abgabenschuldige hat laufende Einnahmen und daher auch eine wirtschaftliche Beziehung zu den eingeladenen Gästen. Es liegt daher unseres Erachtens eine vollabzugsfähige Betriebsausgabe vor.*

zur Einkommensteuer 2008 - 2012 -- Grundstücksverkäufe, Ermittlung des Einlagewertes

Es liegt unseres Erachtens nicht in der Natur der Sache, dass die Verkehrswerte in diesem Fall identisch sind mit den erzielten Kaufpreisen, wie wir in unserer Beschwerde ausführlich zu Beginn erläutert haben. Da der Prüfer bei seiner Berechnung der Einlagewerte einen Zeitverlustfaktor abgezogen hat, geht er bei der Berechnung ja selbst davon aus, dass der Verkehrswert eben nicht mit den erzielten Kaufpreisen identisch ist.

Beschwerdevorentscheidungen

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 3. Oktober 2017 entschied das Finanzamt:

Einkommensteuer 2008

Mit Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 vom 3. Oktober 2017 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 67.156,46 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 74.396,67 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 76.746,25 € (OZ 18):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2008

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 17.08.2016 wird der Bescheid vom 18.07.2016 geändert.

Die Einkommensteuer

wird für das Jahr 2008

festgesetzt mit 67.156,46 €

Bisher war vorgeschrieben 103.565,78 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen

im Jahr 2008 beträgt 151.142,92 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 74.396,67 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 76.746,25 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 151.142,92 €**Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):**

Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte übersteigt 50.900 €. Ihre Topf-Sonderausgaben können daher nicht (mehr) berücksichtigt werden.

Einkommen 151.142,92 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

(151.142,92 - 51.000,00) x 0,5 + 17.085,00 67.156,46 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge 67.156,46 €**Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 67.156,46 €****Einkommensteuer 67.156,46 €****Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift**

Festgesetzte Einkommensteuer 67.156,46 €

Bisher festgesetzte Einkommensteuer -103.565,78 €

Abgabengutschrift 36.409,32 €**Einkommensteuer 2009**

Mit der Beschwerde vorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 vom 3. Oktober 2017 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 64.050,74 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 33.429,91 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 114.691,48 € (OZ 19):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2009
Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 17.08.2016 wird der Bescheid vom 18.07.2016 geändert.

Die Einkommensteuer	
wird für das Jahr 2009	
festgesetzt mit	64.050,74 €
Bisher war vorgeschrieben	82.734,47 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen	
im Jahr 2009 beträgt	147.631,48 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	33.429,91 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	114.261,57 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	147.691,48 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Einkommen	147.631,48 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
$(147.631,48 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	64.050,74 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	64.050,74 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	64.050,74 €
--	--------------------

Einkommensteuer	64.050,74 €
------------------------------	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	64.050,74 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-82.734,47 €

Abgabengutschrift	18.683,73 €
--------------------------------	--------------------

Einkommensteuer 2010

Mit der Beschwerde vorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 vom 3. Oktober 2017 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 20.208,88 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 51.477,34 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 8.522,22 € (OZ 20):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2010

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 17.08.2016 wird der Bescheid vom 18.07.2016 geändert.

Die Einkommensteuer

wird für das Jahr 2010

festgesetzt mit 20.208,88 €

Bisher war vorgeschrieben 27.710,21 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen

im Jahr 2010 beträgt 59.939,55 €

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft 51.477,34 €

Einkünfte aus Gewerbebetrieb 8.522,22 €

Gesamtbetrag der Einkünfte **59.999,56 €****Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):**

Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen,

Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und

junge Aktien (Topf-Sonderausgaben) eingeschlossen

nach folgender Formel:

 $(60.000,00 - 59.999,56) * (545,19 - 60) / 23.600,00 + 60$ -60,01 €**Einkommen** **59.939,55 €**

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

 $(59.939,55 - 25.000,00) * 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00$ 20.208,88 €**Steuer vor Abzug der Absetzbeträge** **20.208,88 €****Steuer nach Abzug der Absetzbeträge** **20.208,88 €****Einkommensteuer** **20.208,88 €****Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift**

Festgesetzte Einkommensteuer 20.208,88 €

Bisher festgesetzte Einkommensteuer -27.710,21 €

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 0,33 €

Abgabengutschrift **7.501,00 €****Einkommensteuer 2011**

Mit der Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 vom 3. Oktober 2017 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 32.603,00 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 51.936,79 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 32.859,94 € (OZ 21):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2011

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 17.08.2016 wird der Bescheid vom 18.07.2016 geändert.

Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2011

festgesetzt mit	32.603,00 €
Bisher war vorgeschrieben	66.311,00 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen im Jahr 2011 beträgt	84.736,73 €
---	-------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	51.936,79 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	32.859,94 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	84.796,73 €
---	--------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	84.736,73 €
$(84.736,73 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	32.603,37 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	32.603,37 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	32.603,37 €
--	--------------------

Einkommensteuer	32.603,37 €
------------------------------	--------------------

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,37 €
--	---------

Festgesetzte Einkommensteuer	32.603,00 €
---	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	32.603,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet)	-66.311,00 €

Abgabengutschrift	33.708,00 €
--------------------------------	--------------------

Einkommensteuer 2012

Mit der Beschwerde vorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 vom 3. Oktober 2017 wurde gegenüber der Bf Einkommensteuer von 54.997,00 € festgesetzt, ausgehend von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft von 54.095,02 € und Einkünften aus Gewerbebetrieb von 75.489,15 € (OZ 22):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2012

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 17.08.2016 wird der Bescheid vom 22.07.2016 geändert.

Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2012

festgesetzt mit	54.997,00 €
Bisher war vorgeschrieben	69.681,00 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Das Einkommen im Jahr 2012 beträgt	129.524,17 €
---	--------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	54.095,02 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	75.489,15 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	129.584,17 €
---	---------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Einkommen	129.524,17 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(129.524,17 - 60.000,00) \times 0,5 + 20.235,00$	54.997,09 €
---	-------------

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	54.997,09 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	54.997,09 €
--	--------------------

Einkommensteuer	54.997,09 €
------------------------------	--------------------

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,09 €
--	---------

Festgesetzte Einkommensteuer	54.997,00 €
---	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	54.997,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet)	-69.681,00 €

Abgabengutschrift	14.684,00 €
--------------------------------	--------------------

Mit Bescheid vom 6. Oktober 2017 wurde die Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2012 gemäß § 293 BAO berichtigt, indem die bisher festgesetzte Steuer um die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen mit dem besonderen Steuersatz von 5.708,91 € der bisherigen Einkommensteuer hinzugerechnet wurde (OZ 24):

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2012

Berichtigung gem. § 293 BAO zu Beschwerdeentscheidung vom 03.10.2017

**Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2012**

festgesetzt mit	60.706,00 €
Bisher war vorgeschrieben	54.997,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	5.709,00 €
---	------------

Dieser Betrag ist am 2017-11-13 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmitteilung.

Dieser Bescheid tritt nicht an die Stelle des Bescheides vom 03.10.2017 sondern berichtigt diesen hinsichtlich eines Ausfertigungsfehlers betreffend folgender Punkte:
- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Das Einkommen im Jahr 2012 beträgt	129.524,17 €
--	--------------

Berechnung der Einkommensteuer :

Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft	54.095,02 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	75.489,15 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	129.584,17 €
---	---------------------

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
---------------------------------------	----------

Einkommen	129.524,17 €
------------------------	---------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:
(129.524,17 - 60.000,00) x 0,5 + 20.235,00

54.997,09 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	54.997,09 €
---	--------------------

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	54.997,09 €
--	--------------------

Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%)	5.708,91 €
---	------------

Einkommensteuer	60.706,00 €
------------------------------	--------------------

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer	60.706,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet).....	-54.997,00 €

Abgabennachforderung	5.709,00 €
-----------------------------------	-------------------

Umsatzsteuer 2010

Mit der Beschwerdeentscheidung betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2010 vom 3. Oktober 2017 wurde gegenüber der Bf – wie im angefochtenen Bescheid - Umsatzsteuer (Gutschrift) von -86.465,21 € festgesetzt (OZ 23):

UMSATZSTEUERBESCHEID 2010

Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 17.08.2016 wird der Bescheid vom 18.07.2016 geändert.

Die U m s a t z s t e u e r

wird für das Jahr 2010

festgesetzt mit -86.465,21 €

Bisher war vorgeschrieben -86.465,21 €

Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht.

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen
und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 1.145.847,43 €

Eigenverbrauch +9.575,56 €

Umsätze gemäß § 19 Abs. 1a (Bauleistungen) -697,40 €

1.154.725,59 €Davon steuerfrei **mit** Vorsteuerabzug

Art. 6 Abs. 1 Z 1

(innergemeinschaftliche Lieferungen

ohne Fahrzeuglieferungen als Abnehmer

ohne UID-Nummer und durch Private) -150.230,77 €

Davon steuerfrei **ohne** Vorsteuerabzug

§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a

(Grundstücksumsätze) -114.237,01 €

**Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen,
sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (ein-
schließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) 890.257,81 €**

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	186.587,19 €	37.317,44 €
10 % ermäßigter Steuersatz	703.670,62 €	70.367,06 €

Summe Umsatzsteuer 107.684,50 €**Inneregemeinschaftliche Erwerbe**

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen 120.358,65 €

**Gesamtbetrag der steuerpflichtigen inner-
gemeinschaftlichen Erwerbe 120.358,65 €**

Davon sind zu versteuern mit:

	Bemessungsgrundlage	Umsatzsteuer
20 % Normalsteuersatz	95.791,92 €	19.158,38 €
10 % ermäßigter Steuersatz	24.566,73 €	2.456,67 €

Summe Erwerbsteuer 21.615,05 €

Summe Umsatzsteuer (wie oben)	107.684,50 €
Summe Erwerbsteuer (wie oben)	+ 21.615,05 €
 Gesamtbetrag der Vorsteuern (ohne nachstehende Vorsteuern)	 -202.621,42 €
Einfuhrumsatzsteuer	-155,89 €
Vorsteuern betreffend die ge- schuldete, auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer (§ 12 Abs. 1 Z. 2 lit. b)	-3.876,66 €
Vorsteuern aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb	-9.110,79 €
Gutschrift	-86.465,21 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift	
Festgesetzte Umsatzsteuer	-86.465,21 €
Bisher vorgeschriebene Umsatzsteuer	86.465,21 €
Abgabengutschrift	0,00 €

Begründung

Die Beschwerdevereinsentscheidungen wurden wie folgt (mit gesondertem Schriftstück) begründet:

1.) Sie bestreiten in der Beschwerde einen von der Außenprüfung für den Prüfungszeitraum festgestellten gewerblichen Grundstückshandel und führen dazu aus, dass Sie seit vielen Jahrzehnten einen land- und forstwirtschaftlichen Gutsbetrieb im Ausmaß von ca. 800 ha bewirtschaften, welcher Ihnen im Erbweg übertragen wurde. Vor einigen Jahren sei die Gemeinde an Sie herangetreten und habe angefragt, ob Sie zur Einbringung eines Umwidmungsantrages bereit wären, damit Ihre im Ortskern von ***5*** gelegenen landwirtschaftlichen Flächen einer Bebauung zugänglich gemacht werden könnten.

Am 01.03.2005 wurde mit dem Bürgermeister der Gemeinde ***5*** zum Thema „Kaufpreise für Baugrundstücke, welche durch Frau ***3*** verkauft werden“ vereinbart, dass zumindest ein Drittel aller umgewidmeten Flächen zu vergünstigten Preisen abzugeben sei und eine Umwidmung nur bei Einvernehmen über die Kaufpreisgestaltung erfolgen werde. Bei Nichtbeachtung der Vereinbarung würden keine weiteren Bauplatzerklärungen erteilt. Weiters wurde festgelegt, dass die von der Verkäuferin zu tragenden Erschließungskosten nicht mehr als max. 10% des Verkaufspreises betragen dürften und eine nachfragebedingte Preisanpassung bei den begünstigt abzugebenden Bauplätzen durch einen zusätzlichen Vertragspunkt „Erschließungskosten“, welcher als Preisanpassungsmöglichkeit nicht nach außen in Erscheinung trete, zu verpacken sei.

Zu der angeführten Vereinbarung mit dem Bürgermeister der Gemeinde ***5*** wird noch ergänzend vorgebracht, dass aus Ihrer Sicht kein gewerblicher Grundstückshandel sondern ein Hilfsgeschäft in der Landwirtschaft vorliege und die Umwidmung de facto von der Gemeinde initiiert worden sei. Außerdem seien der Gemeinde tausende Quadratmeter für öffentliche Zwecke (Straßen, Abwasserkanäle, öffentliche Plätze) geschenkt und ebenfalls tausende Quadratmeter an soziale Wohnbauträger zu sehr günstigen Preisen verkauft worden.

Ergänzend erwähnen Sie im Beschwerdevorbringen noch, dass Sie die Grundstücksangebote nicht beworben und weder Inserate geschaltet noch Makler beauftragt haben. Zwei

Immobilienmakler haben die zum Verkauf stehenden Baugrundstücke ohne Auftrag und Zustimmung von Ihnen auf ihrer Homepage angeboten, nachdem sie im Wege der Gemeinde von den Grundstücksangeboten Kenntnis erlangt haben.

Nach den von Ihnen dargelegten Umständen kommen Sie in der Beschwerde zum Schluss, dass kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegen könne, da einerseits die Gewinnerzielungsabsicht fehle und andererseits auch die Nachhaltigkeit und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nicht gegeben sei. Sie haben vielmehr aus sozialen Gründen der Bitte der Gemeinde folgend die Umwidmungsanträge eingebracht, um der Gemeinde ein Wachstum zu ermöglichen. Wirtschaftliche Gründe haben bei Ihrer Entscheidung keine Rolle gespielt, da Sie von den Einkünften aus der Landwirtschaft Ihren Lebensunterhalt gut bestreiten können.

Diesem Beschwerdepunkt ist zu entgegnen:

Der Prüfer hat in der Niederschrift vom 28.06.2016 und im Bericht über die Außenprüfung vom 05.07.2016 den Sachverhalt und die rechtliche Würdigung umfassend und schlüssig dargestellt. Im Beschwerdeverfahren wurden neben den bereits im Prüfungsverfahren vorgebrachten Einwendungen keine weiteren Argumente dargelegt, die eine andere als die vom Prüfer vorgenommene rechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes begründen könnten.

Ergänzend wird noch ausgeführt, dass Ihre Darstellung von einem von der Gemeinde ausgehenden „Zwang zur Beantragung der Umwidmung“ für die Behörde nicht nachvollziehbar ist, da der Bürgermeister lt. vorliegender Vereinbarung vom 01.03.2005 die Rahmenbedingungen für die Umwidmung - insbesondere die anteilige Abgabe von günstigen Bauplätzen für Gemeindebürger - vorgegeben hat und bei Nichtbeachtung derselben die Erteilung weiterer Bauplatzerklärungen ablehnen würde.

Wäre die Umwidmung auf Drängen der Gemeinde erfolgt, wäre sie nicht in der Position zur Vorgabe dieser Rahmenbedingungen für die Umwidmung gewesen.

Hilfsgeschäfte in der Landwirtschaft liegen dann vor, wenn einzelne Grundstücksverkäufe erfolgen und lediglich die Parzellierung vom Grundstückseigentümer durchgeführt wird oder wenn Notverkäufe als sinnvolle Maßnahme zur Erhaltung der Landwirtschaft erfolgen. Umfangreiche Grundstücksverkäufe, die freiwillig und mit Gewinnerzielungsabsicht durchgeführt werden, sind als gewerblicher Grundstückshandel zu werten. Für die Gewerblichkeit sprechen ua. die Mitwirkung bei der Planung und Durchführung der Erschließung, die Aufstellung eines Bebauungsplanes bei der Gemeinde und die Überwälzung der Erschließungskosten auf die Käufer. In diesem Fall liegt ein Gewerbebetrieb vor und der Grund und Boden wird zum Umlaufvermögen.

Zum Einwand der fehlenden Bewerbung der Bauplatzangebote ist zu sagen, dass zumindest zwei Makler auf der Homepage die Liegenschaften angeboten haben und auf den Grundstücken direkt Maklertafeln aufgestellt waren, aus denen die Veräußerungsabsicht und die Kontaktdaten dazu ersichtlich waren. Es kann dahingestellt bleiben, ob Sie Makler mit den Verkauf der Bauplätze beauftragt haben, da Sie durch die aufgestellten Maklertafeln auf Ihren Liegenschaften jedenfalls von den Verkaufsbemühungen der Makler Kenntnis hatten und diese gewähren ließen.

Zu beachten ist auch, dass lt. eingebrachter Erklärungen nicht von landwirtschaftlichen Hilfsgeschäften sondern von privaten Liegenschaftsveräußerungen mit Abgeltungswirkung

ausgegangen wurde. Im betrieblichen Bereich käme die Abgeltungswirkung nicht zur Anwendung.

Aus den angeführten Gründen konnte Ihrer Beschwerde in diesem Punkt nicht gefolgt werden.

2.) In einem weiteren Beschwerdepunkt wird die vom Prüfer vorgenommene Ermittlung des Einlagewertes bekämpft. Der Prüfer hat lt. Beschwerdeeinwand einen Durchschnittsverkaufspreis ermittelt und davon Aufschließungskosten, Zeitverlust und Gewinn in Prozenten in Abzug gebracht, hat aber die Anwendung einer Abschlagskalkulation verabsäumt und ist bei der Berechnung immer von der hundertprozentigen Basis ausgegangen. Ein Zeitverlustfaktor ist aus Ihrer Sicht außerdem denkunmöglich, da der Einlagewert pro Jahr von den verkauften Grundstücken und vom daraus resultierenden Durchschnittspreis ermittelt wurde. Eine der Rechtsaufsicht der Finanzverwaltung folgende - richtige Berechnung würde zu höheren Einlagewerten führen. Diese Einlagewerte haben Sie auch rechnerisch dargestellt.

Zu diesem Beschwerdevorbringen ist zu sagen:

Bei der Ermittlung der Einlagewerte wurde im Prüfungsverfahren von den tatsächlich erzielten Kaufpreisen ausgegangen und -- der Judikatur des VwGH und des BFG folgend - als Teilwert der Verkehrswert vor Baufreimachung (Aufschließung) im Zeitpunkt der Umwidmung herangezogen und der Teilwert im Schätzungsweg vom Prüfer durch Rückrechnung von den bisher erzielten Verkaufspreisen ermittelt.

3.) Ergänzend zur Frage des Einlagewertes wenden Sie noch ein, dass die Behörde von einem zeitnahen Verkehrswert ausgehen müsse, da im Jahr 2015 die Feststellung eines Verkehrswertes für 2008 oder 2009 nicht mehr möglich sei. Sie haben für Zwecke der Verkehrswertberechnung von einem unabhängigen Sachverständigen einen Verkehrswert zum Stichtag 01.07.2016 für die umliegenden Gemeinden ***14***, ***15*** und ***13*** ermitteln lassen und kommen nach dieser Wertermittlung zum Ergebnis, dass ein Verlust erwirtschaftet wurde.

Diesem Beschwerdevorbringen kann nicht gefolgt werden, da eine Verkehrswertermittlung/Einlagewertermittlung auf einen in der Vergangenheit liegenden Stichtag nicht nur möglich und zulässig ist sondern im Anlassfall auch erforderlich war, um den Teilwert im Zeitpunkt der Entscheidung zur Einlage/Veräußerung der Liegenschaft zu ermitteln.

Zu Ihrer von einem unabhängigen Sachverständigen durchgeführten Verkehrswertermittlung zum Stichtag 01.07.2016 in Anlehnung an die Preisgestaltung in den umliegenden Gemeinden wird auf die Ausführungen des Prüfers in der Stellungnahme - insbesondere auf den verfehlten Stichtag und auf die Nichtvergleichbarkeit der Preisgestaltung der angeführten Gemeinden mit Ihren Liegenschaftsverkäufen - verwiesen.

4.) Im Zuge der Beschwerdeerledigung hat sich gezeigt, dass im Prüfungsverfahren versehentlich die gesamte entrichtete Immobilienertragsteuer angerechnet wurde.

Der Einlagewert/Teilwert im Zeitpunkt der Einlage wird bei der Veräußerung einer Liegenschaft insofern schlagend, als er als anteiliger Veräußerungserlös dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zuzuordnen und dem Regime der Immobilienertragsteuer Sonderbesteuerung ohne Abgeltungswirkung, da im betrieblichen Bereich III zu unterziehen ist. (§ 30a Abs 3 Z 1 EStG)

Mit Einlage in den gewerblichen Grundstückshandel wird das Anlagevermögen zum Umlaufvermögen und bei Veräußerung kommt die Tarifsteuerpflicht zur Anwendung.

Die dargelegte Rechtsansicht hat zur Folge, dass im Veräußerungszeitpunkt die Differenz zwischen dem Teilwert im Einlagezeitpunkt und den seinerzeitigen niedrigeren Anschaffungskosten - im Anlassfall 40% pauschal, da umgewidmetes Altvermögen vorliegt - der Immobilienertragsteuer zu unterziehen ist.

Am 07.11.2012 erfolgte die Veräußerung von Baugrund im Ausmaß von 715 m² um € 81 je m². Als Einlageteilwert wurden vom Prüfer € 53,23 je m² angesetzt, was einen Einlageteilwert von € 38.059,45 und eine daraus resultierende Immobilienertragsteuer von pauschal 15% für umgewidmetes Altvermögen (€ 5.708,91) ergibt, welche im Zuge der Beschwerdeerledigung zu erfassen war.

Ebenfalls bei der Beschwerdeerledigung zu berücksichtigen war, dass im Anlassfall lt. im Akt vorliegender Berechnungen des Prüfers Teilflächen der umgewidmeten Grundstücke an die Gemeinde abzutreten sind, weshalb die zum Verkauf verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der zu übertragenden Grundstücksteile zu erhöhen sind, was rechnerisch eine Erhöhung des Einlagewertes für die veräußerten Grundstücke zur Folge hat. (Neuberechnung liegt der Beschwerdeerledigung bei)

5.) Ein weiterer Einwand von Ihrer Seite betrifft die vom Prüfer nicht anerkannten Betriebsausgaben und die damit zusammenhängende Vorsteuerkürzung.

Strittig ist dabei, ob es sich beim Sommerfest um die Geburtstagsfeier Ihres Gatten oder um eine Werbeveranstaltung für erneuerbare Energie handelt.

Der Prüfer hat in der Niederschrift (Tz 2) die Abzugsfähigkeit der Repräsentationsaufwendungen und den Vorsteuerabzug mit der Begründung der privaten Veranlassung verneint und Sie wenden im Beschwerdevorbringen ein, dass es nicht üblich sei, Geburtstage zweieinhalb Monate im Voraus zu feiern und die Veranstaltung als Werbeveranstaltung für erneuerbare Energie dazu diene, weitere Windräder rund um die Gemeinde ***5*** errichten zu dürfen.

Der Prüfer verwies dazu auf die Gästeliste und konnte keinen Zusammenhang zwischen den geladenen Gästen und Ihrer Tätigkeit erkennen, während Sie in Ihrer Gegenäußerung darauf verwiesen, dass neben Gästen aus Ihrem unmittelbaren privaten Umfeld überwiegend Leute des Windparkbetreibers, Obsthändler aus Holland und Vertreter der Energie Burgenland geladen waren.

Zu diesem Vorbringen ist noch ergänzend zu sagen:

Lt. Aktenlage besteht Ihr Engagement im Bereich Windenergie in einer seit Juni 2011 bestehenden 10%igen Beteiligung am Stammkapital als Gesellschafterin an der Windpark ***5*** ***88*** GmbH und es kann nicht nachvollzogen werden, warum Sie annähernd ein Jahr vor Begründung der Beteiligung eine Werbeveranstaltung für Windenergieanlagen abhalten hätten sollen.

Auch aus der der Behörde übermittelten Einladung samt Gästeliste lässt sich nicht ableiten, dass eine Werbeveranstaltung und nicht eine private Feier veranstaltet wurde, daher kann Ihrem Beschwerdebegehren in diesem Punkt nicht entsprochen werden.

Neuberechnung

	m²	Kaufpreis	je m²	Aufschließungs- kosten	% vom Gesamt- kaufpreis
24.01.2008	504	29.736,00	59,00	5.040,00	14,49%
25.01.2008	800	47.200,00	59,00	8.000,00	14,49%
31.01.2008	570	27.930,00	49,00	5.700,00	16,95%
15.02.2008	519	25.431,00	49,00	5.190,00	16,95%
15.02.2008	596	29.205,00	49,00	5.960,00	16,95%
20.02.2008	589	34.751,00	59,00	5.890,00	14,49%
22.02.2008	627	36.993,00	59,00	6.270,00	14,49%
28.03.2008	516	25.285,00	49,00	5.160,00	16,95%
18.04.2008	734	28.626,00	39,00	7.340,00	20,41%
24.04.2008	677	46.713,00	69,00	13.540,00	22,47%
03.06.2008	716	49.404,00	69,00	14.320,00	22,47%
19.09.2008	693	47.817,00	69,00	13.860,00	22,47%
25.09.2008	<u>716</u>	<u>49.404,00</u>	69,00	<u>14.320,00</u>	22,47%
	8.257	478.495,00		110.590,00	
		589.085,00			
		71,34			
27.01.2009	707	48.783,00	69,00	14.140,00	22,47%
27.01.2009	609	42.021,00	69,00	12.180,00	22,47%
27.04.2009	719	49.611,00	69,00	14.380,00	22,47%
19.06.2009	716	49.404,00	69,00	14.320,00	22,47%
07.07.2009	716	49.404,00	69,00	14.320,00	22,47%
22.10.2009	<u>772</u>	<u>53.268,00</u>	69,00	<u>15.440,00</u>	22,47%
	4.239	292.491,00		84.780,00	
		377.271,00			
		80,00			
22.03.2010	716	27.924,00	39,00	14.320,00	33,90%
13.04.2010	318	12.363,00	38,88	0,00	0,00%
29.10.2010	<u>670</u>	<u>46.230,00</u>	69,00	<u>13.400,00</u>	22,47%
	1.704	86.517,00		27.720,00	
		114.237,00			
		67,04			
12.09.2011	693	20.000,00	28,86	0,00	0,00%
30.11.2011	<u>630</u>	<u>43.470,00</u>	69,00	<u>12.600,00</u>	22,47%
	1.323	63.470,00		12.600,00	
		76.070,00			
		57,50			
15.02.2012	716	56.564,00	79,00	14.320,00	20,20%
20.02.2012	707	27.573,00	39,00	14.140,00	33,90%
29.03.2012	759	29.601,00	39,00	15.180,00	33,90%
03.04.2012	873	60.237,00	69,00	17.460,00	22,47%
07.11.2012	<u>715</u>	<u>57.915,00</u>	81,00	<u>16.445,00</u>	22,12%
	3.770	231.890,00		77.545,00	
		309.435,00			
		82,08			
24.03.2011	6.538	268.058,00	62,28	139.140,00	34,17%
		407.198,00			

[...]

Berechnung des Einlagewertes**Oberes Feld; 1. Abschnitt**

Umwidmung 2006

	2008	2009	2010	2011	2012
durchschnittl. Verkaufspreis pro m ²	71,34	89,00	67,04	57,50	82,08
Aufschließungskosten	15,00% <u>-10,70</u>	15,00% <u>-13,35</u>	15,00% <u>-10,06</u>	15,00% <u>-8,62</u>	15,00% <u>-12,31</u>
Zwischensumme	60,64	75,65	56,98	48,88	69,77
Zeitverlust	5,42% <u>-3,29</u>	5,91% <u>-4,47</u>	7,88% <u>-4,49</u>	11,43% <u>-5,59</u>	15,67% <u>-10,93</u>
Zwischensumme	57,35	71,18	52,49	43,29	58,84
Gewinn	6,00% <u>-3,44</u>	6,00% <u>-4,27</u>	6,00% <u>-3,15</u>	6,00% <u>-2,60</u>	6,00% <u>-3,53</u>
Einlagewert pro m ²	53,91	66,91	49,34	40,69	55,31
Mittelwert	53,23				

**Berechnung des
Zeitverlusts**

Jahr	VPI (2005) lt. WKÖ	Zeitverlustfaktor
2006	101,50	
2007	103,70	
2008	107,00	5,42%
2009	107,50	5,91%
2010	109,50	7,88%
2011	113,10	11,43%
2012	117,40	15,67%

Oberes Feld; 2. Abschnitt

Umwidmung 2009

	2011
durchschnittl. Verkaufspreis pro m ²	62,28
Aufschließungskosten	15,00% <u>-9,34</u>
Zwischensumme	52,94
Zeitverlust	5,13% <u>-2,72</u>
Zwischensumme	50,22
Gewinn	6,00% <u>-3,01</u>
Einlagewert pro m ²	47,21

Berechnung des

Zeitverlusts	Jahr	VPI (2005) lt. WKÖ	Zeitverlustfaktor
	3/2009	107,20	
	3/2011	112,70	5,13%

	m ²	incl. verlorene Flächen	
<u>Gewinn 2008:</u>			
Veräußerungserlöse (Oberes Feld; 1. Abschnitt)			589.085,00
Wareneinsatz	8.257,00 m ²	9.625	<u>-512.338,75</u>
Gewinn 2008			76.746,25

Gewinn 2009:

Veräußerungserlöse (Oberes Feld; 1. Abschnitt)			377.271,00
Wareneinsatz	4.239,00 m ²	4.941	<u>-263.009,43</u>
Gewinn 2009			114.261,57

Gewinn 2010:

Veräußerungserlöse			114.237,00
(Oberes Feld; 1. Abschnitt)			
Wareneinsatz			
	1.704,00 m ²	1.986	<u>-105.714,78</u>
Gewinn 2010			8.522,22

Gewinn 2011:

a)			
Veräußerungserlöse			76.070,00
(Oberes Feld; 1. Abschnitt)			
Wareneinsatz			
	1.323,00 m ²	1.542	<u>-82.080,66</u>
Gewinn 2011			-6.010,66

b)			
Veräußerungserlöse			407.198,00
(Oberes Feld; 2. Abschnitt)			
Wareneinsatz			
	6.538,00 m ²	7.719	<u>-364.427,40</u>
Gewinn 2011			42.770,60
Summe Gewinn 2011			36.759,94

Gewinn 2012:

Veräußerungserlöse			309.435,00
(Oberes Feld; 1. Abschnitt)			
Wareneinsatz			
	3.770,00 m ²	4.395	<u>-233.945,85</u>
Gewinn 2012			75.489,15

Gewinn 2008			76.746,25
Gewinn 2009			114.261,57
Gewinn 2010			8.522,22
Gewinn 2011			36.759,94
Gewinn 2012			<u>75.489,15</u>
			311.779,13

Vorlageantrag

Mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 30. Oktober 2017 stellte die Bf einen Vorlageantrag, wobei zur Begründung und zu den beantragten Änderungen auf die Beschwerde vom 16. August 2016 verwiesen wurde. Eine Auseinandersetzung mit der Argumentation in den Beschwerdevereinsentscheidungen erfolgte nicht. Unter einem wurde eine mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Senat beantragt.

Vorlage

Mit Bericht vom 29. November 2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde		
1	Beschwerde	17.08.2016
Bescheide		
2	Einkommensteuer (Jahr: 2011)	18.07.2016
3	Einkommensteuer (Jahr: 2010)	18.07.2016
4	Einkommensteuer (Jahr: 2009)	18.07.2016
5	Einkommensteuer (Jahr: 2008)	18.07.2016
6	Umsatzsteuer (Jahr: 2010)	18.07.2016
7	Einkommensteuer (Jahr: 2012)	22.07.2016
Zusatzdokumente Bescheide		
8	Einkommensteuerbescheid 2008	12.07.2010
9	Einkommensteuerbescheid 2010	06.09.2011
10	Umsatzsteuerbescheid 2010	06.09.2011
11	Einkommensteuerbescheid 2009	06.10.2011
12	Einkommensteuerbescheid 2011	24.04.2013
13	§ 303 BAO zu ESt 2008	18.07.2016
14	§ 303 BAO zu ESt 2009	18.07.2016
15	§ 303 BAO zu ESt 2010	18.07.2016
16	§ 303 BAO zu ESt 2011	18.07.2016
17	§ 303 BAO zu USt 2010	18.07.2016
18	BVE zu ESt 2008	03.10.2017
19	BVE zu ESt 2009	03.10.2017
20	BVE zu ESt 2010	03.10.2017
21	BVE zu ESt 2011	03.10.2017
22	BVE zu ESt 2012	03.10.2017
Beschwerdevorentscheidung		
23	BVE zu USt 2010	03.10.2017
24	§ 293 BAO zu ESt 2012	06.10.2017
Vorlageantrag		
28	Vorlageantrag	30.10.2017
Vorgelegte Aktenteile		
29	Auskunft Makler	23.04.2014
30	NS mit Oberamtmann	12.06.2015
31	Aufforderung Stellungnahme	29.03.2016
32	Stellungnahme	03.05.2016
33	BP-Bericht	05.07.2016

Bezug habende Normen

§ 23 EStG 1988 iVm § 21 EStG EStG 1988, § 4 EStG 1988 u. § 12 UStG 1994

Sachverhalt und Anträge**Sachverhalt:**

Gewerblicher Grundstückshandel oder Gelegenheitsverkäufe im Rahmen der LuF

Kein Betriebsausgabenabzug und kein Vorsteuerabzug für Gartenfest

Beweismittel:

Erhebungen des Prüfers

Befragung von Auskunftspersonen

Behördenauskünfte

Stellungnahme:

Die Abweisung des Beschwerdebegehrens wird beantragt.

Weiterer Akteninhalt

Dem elektronisch vorgelegten Finanzamtsakt ist ferner zu entnehmen:

Auskünfte Makler

Mit E-Mail vom 23. April 2014 teilte ***48*** ***11*** von der Immobilienkanzlei ***49*** GmbH dem Prüfer mit, dass er über keinen schriftlichen Vermittlungsauftrag verfüge, es aber eine mündliche Übereinkunft „mit der Gutsverwaltung ***3*** in ***5***, insbesondere Herrn ***10***“, gebe, dass die Kanzlei die Grundstücke in ***5*** „offiziell bewerben“ dürfe, wobei eine Provision mit der Gutsverwaltung nicht vereinbar worden sei. Seine Kontaktperson sei ein Herr ***50*** von der Anwaltskanzlei ***52***-***53*** in ***14***, der auch über nähere Daten zu den Grundstücken verfüge. Die Kanzlei habe noch keine Kaufverträge vermittelt (OZ 29).

In einem am 9. September 2015 beim Finanzamt eingelangten Schreiben führte ***48*** ***11*** unter anderem aus:

*Durch eigene Recherchen habe ich glaublich Ende des Jahres 2013 in Erfahrung gebracht, dass in ***5*** Baugrundstücke zu kaufen sind. Nach einem Besuch der Internetseite der Gemeinde ***5*** hab ich bei der Gemeinde angerufen, da auf der Internetseite der Hinweis steht, dass man sich für nähere Informationen beim Gemeindeamt melden soll. Dort hab ich erfahren, dass ich mich mit der Rechtsanwaltskanzlei Dr. ***54*** ***52*** in [***14***] in Verbindung setzen soll, dies habe ich auch getan.*

*Von der Kanzlei Dr. ***52*** habe ich erfahren, dass Frau ***1*** ***3*** Eigentümerin der Baugrundstücke ist. In weiterer Folge habe ich mit Herrn ***10***, dem Ehegatten von Frau ***3*** Kontakt aufgenommen. In einem persönlichen Gespräch habe ich leider keinen direkten Vermittlungsauftrag weder schriftlich noch mündlich für den Verkauf der Baugrundstücke erhalten können. Herr ***10*** meinte doch, dass ihm grundsätzlich egal wäre, was ich auf eigene Verantwortung mache und er dies ohnehin nicht beeinflussen könne. Ich bin daher von einem Einverständnis des Herrn ***10*** zum Verkauf der Baugrundstücke ausgegangen.*

*Erst später im Jahr 2014 wurde mir aufgrund eines Gesprächs mit einem Juristen klar, dass zwischen mir und Frau ***3*** kein wie immer geartetes mündliches oder schriftliches Auftragsverhältnis besteht, vielmehr von Frau ***3*** lediglich die branchenübliche Möglichkeit eingeräumt werde, den Verkauf ihrer Grundstücke zu bewerben und Kaufverträge zwischen ihr und von mir gefundenen Käufern zu vermitteln. Die Bezeichnung „mündliche Übereinkunft“ laut meinen Mail vom 28.4.2014 ist daher bloß so zu verstehen, dass mir von Frau ***3*** bzw. Herrn ***10*** nicht verboten worden ist, den Verkauf ihrer Grundstücke zu bewerben und Kaufverträge über diese Grundstücke zu vermitteln, irgendein wie immer gearteter Vertrag oder Auftrag zwischen mir und Frau ***3*** kam weder mündlich noch schriftlich zustande.*

*Selbstverständlich haben wir keine Provisionen von Frau ***3*** begehrt oder erhalten und existieren auch keine weiteren Unterlagen in diesem Zusammenhang bei uns.*

*Zusätzlich möchte ich ausführen, dass ein wichtiger Kontakt in Sachen Grundstücke in ***5*** Herr ***55*** in der Gemeinde ***5*** ist. Er steht Kaufinteressenten für Auskünfte immer gerne zur Verfügung und kann ihnen dazu vielleicht mehr sagen.*

56 ***57*** von ***12*** IMMOBILIEN übermittelte am 23. Oktober 2015 dem Finanzamt ein PDF eines Schreibens vom selben Tag, in welchem unter anderem ausgeführt wurde:

*Hr. ***58*** ***59*** hat, wie in unserer Branche üblich, in regelmäßigen Abständen bei Gemeinden nach Neuparzellierungen nachgefragt. So auch in ***5***. Ihm wurde mitgeteilt, dass es eine Neuparzellierung in ***5*** gibt und Hr. ***10*** der Ansprechpartner sei.*

*Hr. ***58***-***59*** hat sich daraufhin mit Hrn. ***10*** in Verbindung gesetzt. Dieser hat ihm mitgeteilt, dass er unserer Firma keinen Vermittlungsauftrag erteilt, es uns aber frei steht unseren Interessenten die Grundstücke anzubieten und von diesen Provision zu verlangen. Hr. ***10*** hat ihm auch mitgeteilt, dass er sich mit den Grundverkäufen nicht befasst, sondern Rechtsanwalt Dr. ***52*** mit der Kaufabwicklung der Grundstücke beauftragt ist und wir evtl. Kaufinteressenten Dr. ***52*** bekannt geben sollten. Durch die Kanzlei Dr. ***52*** wurden wir informiert, wenn es zu einem Kaufvertragsabschluss kam.*

*Es wurde somit weder ein schriftlicher noch ein mündlicher Vermittlungsauftrag erteilt. Mit Fr. ***3*** hat keinerlei Kontakt bestanden.*

Es wurden mit 3 Grundstücksinteressenten unserer Firma Kaufverträge im Jahr 2008 abgeschlossen. Danach kam es aufgrund der Bankenkrise und der damit verbundenen schwierigen Finanzierungslage von slowakischen Staatsbürgern zu keinen weiteren Abschlüssen, sodass wir die Grundstücke nach einiger Zeit aus unserem Programm genommen haben.

Der steuerliche Vertreter verwies nach Übermittlung der Unterlagen durch den Prüfer darauf, dass die Bf und ihr Gatte nie Aufträge an Immobilienmakler vergeben hätten.

Niederschrift mit dem Leiter des Gemeindegamts

Der Leiter des Gemeindegamts der Gemeinde ***5***, Oberamtmann ***60*** ***55***, gab am 12. Juni 2015 „im Rahmen der Behördenbeistandspflicht gem. § 158 BAO“ niederschriftlich an (OZ 30):

Frage des Prüfers:

*Frau ***1*** ***3*** veräußerte ehemals landwirtschaftlich genutzte unbebaute Grundstücke, die sich im Gemeindegebiet von ***5*** befinden. Welche Grundstücke hat sie ab dem Jahr 2008 verkauft?*

*Antwort des Herrn ***55***:*

Siehe Anreinerverzeichnis (Beilage 1)

Frage des Prüfers:

Von wem wurden die notwendigen Schritte zur Umwidmung veranlasst?

*Antwort des Herrn ***55***:*

*Oberes Feld: Der Zeitpunkt der Freigaben durch den Gemeinderat richtet sich nach der Anzahl der verkauften Plätze. Lt. Vereinbarung ***3*** / Gemeinde ***5***: sobald 70 der insgesamt 90 Bauparzellen abverkauft sind, erklärt sich Frau ***3*** bereit, von ihren im Norden*

angrenzenden Grundstücken wiederum eine ausreichende Grundfläche, zwecks Schaffung von Bauplätzen zur Verfügung zu stellen. Die Gemeinde wird, bei weiterem Bedarf, nach Abverkauf von 70 Bauparzellen, auf Basis dieser Vereinbarung, die weitere Umwidmung unter Zugrundelegung des zuvor erwähnten Teilungsplanes vornehmen. Siehe Vereinbarungen ***3*** / Gemeinde ***5*** die im Protokoll der Gemeinderatssitzung vom 27.2.2006 (siehe Beilage 2a), im Protokoll der Gemeinderatssitzung vom 25.3.2009 (siehe Beilage 2b) und Protokoll der Gemeinderatssitzung vom 21.12.2010 (siehe Beilage 2c) enthalten sind.

83 / ***84***: das Gebiet war bereits als Aufschließungsgebiet Mischgebiet gewidmet! Die Freigabe durch den Gemeinderat in Bauland Mischgebiet erfolgte aufgrund mehrerer Faktoren:

* Vorschlag bzw. Antrag einer politischen Partei auf Kauf von 6. 000 m² zur Errichtung einer Veranstaltungshalle samt Außenanlagen - wurde zuerst beschlossen später verworfen

* Die ***61*** Siedlungsgenossenschaft meldete Interesse an, in diesem Siedlungsgebiet Reihenhäuser / Wohnungen schaffen zu wollen

Die weitere Vorgehensweise ist gleich wie beim Siedlungsgebiet „Oberes Feld“. Die entsprechende Vereinbarung zwischen ***3*** / Gemeinde ist im Protokoll der Gemeinderatssitzung vom 7.11.2011 (Beilage 3) enthalten.

Frage des Prüfers:

Trägt die Gemeinde die Kosten für die „archäologische Freimachung“?

(Rechnungskopien über die Rechnungslegung ***3*** an Gemeinde)

Antwort des Herrn ***55***:

Die Kosten für die Freigaben zur Bebauung durch das Bundesdenkmalamt wurden wie folgt aufgeteilt:

* Förderungen durch das Bundesdenkmalamt

* Der die Förderungen des Bundesdenkmalamtes übersteigende Frau ***3*** getragen. Siehe Beilage 4 (Kostenübersicht, Rechnungen und Zahlungsersuchen an ***3***)

Frage des Prüfers:

Hat die Gemeinde ***5*** die Aufschließungsarbeiten (Kanal, Strom, Gas, Straßenunterbau) für Baugründe in Auftrag gegeben?

Antwort des Herrn ***55***:

Nein.

Gemäß den mit Frau ***3*** getroffenen Vereinbarungen ist die Gemeinde für die Errichtung der Straßenbeleuchtung bzw. des Straßenoberbaus zuständig – je nach Bauungsfortschritt (ab 80 %) wird die Gemeinde tätig.

Im Siedlungsgebiet „Oberes Feld 1. Abschnitt -- Teil 2) hat die Gemeinde Wasseranschlüsse vorfinanziert und anschließend von den Besitzern (betrifft bereits verkaufte Grundstücke) ersetzt bekommen - dies war aufgrund des durchzuführenden Straßenbaus notwendig.

Kanal: Die Erstellung der Pläne bzw. notwendigen Berechnungen etc. erfolgt in Abstimmung mit der Gemeinde und den entsprechenden Oberbehörden. Die Gemeinde tritt gegenüber dem Amt

der Burgenländischen Landesregierung der BH ***14*** als Bewilligungswerber auf. Die Durchführung der Arbeiten erfolgt nicht über die Gemeinde. Gemäß der Vereinbarung ***3*** / Gemeinde wird der Gemeinde ein genehmigtes und abgenommenes Kanalprojekt übergeben.

Im Bereich ***83*** erfolgte die Beauftragung der Fa. ***62*** zur Errichtung der Einbindung des Kanals in das bestehende Kanalnetz (im Bereich der B 10) durch die Gemeinde (weil öffentliches Gut betroffen war, bzw. das Kanalnetz im Eigentum der Gemeinde steht) - die Kosten wurden von der Fa. ***62*** direkt mit Frau ***3*** verrechnet.

Betreffend weitere Aufschließungsarbeiten (Strom, Gas, etc.) ist die Gemeinde nicht involviert und trägt auch keine Kosten.

Frage des Prüfers:

Wer trägt die mit der Aufschließung anfallenden Kosten?

Antwort des Herrn ***55***:

Siehe Erklärung vorheriger Punkt.

Frage des Prüfers:

Wer hat die Aufschließungsarbeiten durchgeführt?

Antwort des Herrn ***55***:

Dies ist seitens der Gemeinde nicht bekannt.

Frage des Prüfers:

Gibt es von Seiten der Gemeinde ***5*** Vorgaben bezüglich des Kaufpreises bzw. bezüglich der Käufer? (Gemeinderatsbeschluss)

Antwort des Herrn ***55***:

Dies ist in den jeweiligen Vereinbarungen geregelt - für eine definierte Anzahl von Plätzen wird ein indexgebundener Grundstückspreis seitens der Gemeinde vorgegeben.

Z.B. im Bereich ***83*** betrug dieser zum Zeitpunkt des Abschlusses der Vereinbarung € 44,15 / m².

Beilagen:

Anreinerverzeichnis (Beilage 1)

Protokolle betr. Gemeinderatssitzungen (Beilage 2 und 3)

Kostenübersicht, Rechnungen und Zahlungsersuchen an ***3*** betreffend Kosten archäologische Freimachung (Beilage 4)

Stellungnahme vom 3. Mai 2016

Die steuerliche Vertretung gab am 3. Mai 2016 im Außenprüfungsverfahren folgende Stellungnahme zu den ihr vorgehaltenen voraussichtlichen Prüfungsfeststellungen ab:

Im Auftrag und als bevollmächtigter Vertreter der Abgabepflichtigen ***1*** ***2*** ***3***, betreffend gewerblicher Grundstückshandel, wollen wir zu Ihren ermittelten Einlagenwerten wie folgt Stellung nehmen: in Ihrer Berechnung für die Ermittlung des

Einlagewertes sind Sie von den tatsächlichen Kaufpreisen pro Jahr ausgegangen und haben sich für die Jahre Durchschnittskaufpreise exklusive Erschließungskosten errechnet. Von den so pro Jahr ermittelten Durchschnittspreisen sind Sie hergegangen und haben einen Zeitverlust sowie einen Verlust für verloren gegangene Flächen in Höhe von 30 % und einen Gewinnabschlag in Höhe von 6 % in Abzug gebracht und den Einlagewert pro Jahr ermittelt.

Diesem Berechnungsvorgang können wir uns aus folgenden Gründen nicht anschließen: da die Abgabepflichtige die verkauften Grundstücke zu mindestens bis zum Zeitpunkt des Verkaufes, und bei manchen Grundstücken sogar länger, landwirtschaftlich genutzt hat, ist unseres Erachtens kein Zeitverlustfaktor in Abzug zu bringen. Darüber hinaus ist auch kein Verlust über verlorene Flächen abzuziehen, da bei der Durchschnittspreisermittlung von den tatsächlich verkauften Flächen ausgegangen wurde. Ein Verlust über verlorene Flächen wäre ja nur dann in Abzug zu bringen, wenn ich die Gesamtflächen, die umgewidmet wurden, als Einlagenwert berechnen würde.

Ihre Berechnungsmethode dürfte sich anscheinend auf die Berufungsentscheidung - Steuer (Referent) UFSL, GZ RV/0580/-L/05 vom 04.09.2008 Zeitpunkt der Einlage von Grundstücken in den Betrieb eines gewerblichen Grundstückshändlers, beziehen welche in unserem Fall nicht herangezogen werden kann, da der Sachverhalt und die von Ihnen gewählte Methode zur Ermittlung des Einlagewertes ein ganz anderer ist. Wie in mehreren Gesprächen erwähnt, ist die Initiative der Umwidmung von landwirtschaftlichem Vermögen in Bauland nicht von der Abgabepflichtigen ausgegangen sondern ausschließlich von der Gemeinde ***5***, da die Gemeinde über keine eigenen Flächen im Ort bzw. bis zum Ort besitzt und an einem Wachsen (Zuzug) großes Interesse hatte.

Wir legen diesem Schreiben ein Kopie des Protokolls zwischen dem Bürgermeister ***16*** ***17*** und Herrn ***10*** bei, aus dem Sie entnehmen können, dass neben dem Verkauf an gemeinnütziger Bauträger (z.B. neue ***61***) zu mindestens 1/3 der umgewidmeten Flächen zu vergünstigen Preisen abzugeben sind. In diesem Schreiben wird auch erwähnt, dass die Erschließungskosten max. 10 % des Verkaufspreises betragen dürfen, daher haben wir im Gegensatz zu Ihnen diese Erschließungskosten in Höhe von 10 % vom Gesamtkaufpreis in Abzug gebracht und nicht wie Sie die Erschließungskosten laut Kaufvertrag, da die dort aufgeführten Erschließungskosten ausschließlich kaufpreisgestaltend waren. Das kann man auch daraus ersehen, dass die Erschließungskosten laut den Kaufverträgen im Großteil der Fälle mehr als 25 % ausmachen und in einigen Fällen sogar über 50 % des Kaufpreises was wirtschaftlich unsinnig ist. An den gemeinnützigen Bauträger beispielsweise wurden überhaupt keine Erschließungskosten laut Kaufvertrag in Rechnung gestellt. Aufgrund dieser Ausführungen war es Frau ***3*** nicht möglich und es war auch gar nicht ihr Wille am freien wirtschaftlichen Verkehr in Zusammenhang mit den Grundstücksveräußerungen teilzunehmen, da sie höchstwahrscheinlich, wenn sie dies getan hätte, einen höheren Quadratmeterpreis für die verkauften Grundstücksflächen erzielt hätte. Aus diesem Grund haben wir auch nur 1 % Gewinnabschlag für die Einlagenberechnung herangezogen. Die Berechnung des Einlagewertes sowie das oben erwähnte Protokoll legen wir diesem Schreiben als Beilage bei.

Des Weiteren können wir uns über die Meinung der Abgabenbehörde, dass hier ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, nicht anschließen. Die Abgabepflichtige hat keine Initiativen in Zusammenhang mit der Umwidmung gesetzt, diese und auch die Preisgestaltung ist ausschließlich von der Gemeinde ***5*** ausgegangen. Eine Gewinnerzielungsabsicht und auch die Nachhaltigkeit ist von Frau ***3*** nicht gegeben, da die Gemeinde ***5*** die gemeinnützigen Bauträger als Käufer gebracht hat und auch auf die

Grundstücksgrößenparzellierung keinen Einfluss genommen hat sondern diese von der Gemeinde bestimmt wurden. Unseres Erachtens wurde die Grundeigentümerin durch diese besonderen Umstände zur Umwidmung bzw. Parzellierung der landwirtschaftlichen Grundstücke von der Gemeinde gezwungen, da die Erstellung des Bebauungsplanes grundsätzlich bei der Gemeinde gelegen ist und diese Vorstellungen der Grundeigentümerin vorgeschrieben wurde, sodass lediglich die Ausführung bei der Grundeigentümerin verblieben ist (siehe auch VwGH Erkenntnis 26.04.1989, 89/14/0004). Die Abgabepflichtige hatte auch keinen maßgeblichen Einfluss auf die Planung sowie Durchführung der Erschließungsmaßnahmen, diese wurden ebenfalls von der Gemeinde vorgegeben. Die Gemeinde hatte somit maßgeblichen Einfluss auf den Bebauungsplan. Unseres Erachtens ist das nicht als gewerblicher Grundstückshandel sondern als landwirtschaftliche Hilfgeschäfte zu betrachten.

Baugrundstückspreise 2015

Laut Statistik Austria bestanden in den Jahren 2015 und 2020 (frühere Daten sind auf der Website der Statistik Austria nicht ersichtlich) folgende Durchschnittspreise für Baugrundstücke im Bezirk, in dem ***5*** liegt:

2015

Neusiedl am See	Gesamt	91,9
	Bruckneudorf	122,0
	Edelstal	126,5
	Frauenkirchen	67,0
	Gattendorf	87,0
	Gols	78,8
	Halbturn	65,5
	Illmitz	68,2
	Jois	98,7
	Kittsee	155,9
	Mönchhof	45,8
	Neusiedl am See	150,2
	Nickelsdorf	54,0
	Pama	69,9
	Parndorf	95,5
	Podersdorf am See	101,7
	Potzneusiedl	82,4
	Sankt Andrä am Zicksee	42,2
	Weiden am See	103,2
	Winden am See	64,7
	Zurndorf	66,0
	Andere Gemeinden	44,8

2020

107	Neusiedl am See	Bezirksdurchschnitt	129,0
		10701 Andau	53,7
		10702 Apetlon	32,5
		10703 Bruckneudorf	167,4
		10704 Deutsch Jahrndorf	65,5
		10705 Frauenkirchen	81,0
		10706 Gattendorf	137,2
		10707 Gols	121,8
		10708 Halbtum	81,0
		10709 Illmitz	68,2
		10710 Jois	183,9
		10711 Kittsee	206,1
		10712 Mönchhof	81,0
		10713 Neusiedl am See	267,3
		10714 Nickelsdorf	65,5
		10715 Pama	54,1
		10716 Pamhagen	32,5
		10717 Parndorf	203,3
		10718 Podersdorf am See	117,0
		10719 Sankt Andrä am Zicksee	68,3
		10720 Tadtén	35,3
		10721 Wallern im Burgenland	32,5
		10722 Weiden am See	182,4
		10723 Winden am See	98,3
		10724 Zurndorf	78,3
		10725 Neudorf	74,1
		10726 Potzneusiedl	128,4
		10727 Edelstal	154,3

Ergänzende Aktenvorlage

Über Ersuchen des Gerichts übermittelte das Finanzamt am 9. Mai 2022 ergänzend die von der Gemeinde ***5*** mit der Bf getroffenen Vereinbarungen:

- Beilage zum Protokoll der GR Sitzung vom 27.2.2006; Seiten 13 ff
- Beilage zum Protokoll der GR Sitzung vom 25.3.2009; Seiten 22 ff
- Beilage zum Protokoll der GR Sitzung vom 7.11.2011; Seiten 48 f

Der Prüfer gab ergänzend bekannt:

Jene Grundstücke, welche 2006 umgewidmet wurden (siehe Auszug aus dem Bericht), betreffen ausschließlich das „Obere Feld, Abschnitt 1“.

*Der Kaufpreis für die sogenannten Sozialplätze wurde in der Vereinbarung zwischen der Gemeinde ***5*** und Frau ***1*** ***3***, welcher in der GR Sitzung am 27.2.2006 zugestimmt wurde, festgelegt. ...*

Jenes Grundstück, welches 2009 umgewidmet wurde (siehe Auszug aus dem Bericht), betrifft das „Obere Feld, Abschnitt 2“ und es handelt sich dabei um keinen sogenannten „Sozialplatz“.

Beschlüsse des Gemeinderats

Gemeinderatssitzung vom 27. Februar 2006

Aus dem Protokoll der Sitzung des Gemeinderats der Gemeinde ***5*** vom 27. Februar 2006:

1/5 Beschluss:

VEREINBARUNG

abgeschlossen am unten angesetzten Tag zwischen

*Frau ***1*** ***2*** ***3***, ..., nachstehend kurz Frau ***3*** genannt*

und

*der Gemeinde ***5***, ..., vertreten durch den Bürgermeister ***16*** ***17*** und den Vizebürgermeister ***65*** ***66***, nachstehend kurz Gemeinde genannt*

wie folgt:

Präambel:

*Mit Teilungsplan des Ingenieurkonsulenten für Vermessungswesen Dipl. Ing. ***9*** ***67*** vom 20.1.2006, GZ 4512/06, erfolgte eine teilweise Parzellierung des Gst. 1356/1 inneliegend in der EZ 34 Gdb ***68*** ***5***. Demnach wurden im Gemeindegebiet ***5*** im ersten Abschnitt 40 Bauplätze und zwei Parkareale zuzüglich der für die Aufschließung dieses Gebietes erforderlichen Straßen und Wege geschaffen.*

Der neue Stand nach Parzellierung und die Darstellung der Grundstücke ergibt sich aus der dieser Vereinbarung als integrierender Bestandteil beigehefteten Beilage ./A.

*Im Zusammenhang mit dem geplanten Abverkauf der Bauparzellen treffen Frau ***3*** und die Gemeinde gegenständliche Vereinbarung.*

I.

*Frau ***3*** wird 29 dieser neu geschaffenen Bauplätze auf dem Freien Markt verkaufen. Sie sagt zu, diese nicht an natürliche und juristische Personen zu veräußern, deren Geschäftszweig das Immobilienmaklergewerbe beinhaltet. Der Abverkauf soll nach Tunlichkeit der Reihe nach erfolgen.*

*Maximal 13 Bauplätze sind als so genannte „Sozialplätze“ an von der Gemeinde namhaft gemachte Personen oder solche mit Wohnsitz in ***5***, schließlich an außenstehende Personen, die dieses Grundstück nachweislich zur Wohnsitzbegründung in der Gemeinde ***5*** erwerben, um einen Sonderpreis von EUR 39,-- / m² abzugeben. Der Kaufpreis von EUR 39,-/m² wird wertgesichert anhand des VPI 1996, Basisziffer Jänner 2006. Dieser ist gegenüberzustellen dem am Tag des Vertragsabschlusses zuletzt veröffentlichten Monatsindex; in dem Ausmaß der eingetretenen Änderungen hat eine Anpassung des Kaufpreises zu erfolgen.*

*Frau ***3*** ist berechtigt, die Abverkäufe der Bauparzellen der Nachfrage entsprechend vorzunehmen. Sie ist nicht verpflichtet, restliche Bauplätze für noch nicht ausgenützte „Sozialplätze“ zu reservieren, d.h. „Sozialplätze“ bis zum maximalen Ausmaß von 13 Stück können seitens der Gemeinde nur nach Maßgabe des Vorhandenseins beansprucht werden.*

*Sobald 30 der insgesamt 40 Bauparzellen abverkauft sind, erklärt sich Frau ***3*** bereit, von ihren im Norden angrenzenden Grundstücken wiederum eine ausreichende Grundfläche, sowie dies dem vom Büro DI Dr. techn. ***69*** ***70*** erstellten Projektvorschlag zu entnehmen ist, zwecks Schaffung von Bauplätzen zur Verfügung zu stellen. Die in diesem Projektvorschlag festgehaltene Art der Bebauung, also Reihen- oder Einzelhäuser, ist nicht bindend und ist auf den tatsächlichen Bedarf abzustimmen. Dieser Projektvorschlag des Büros DI Dr. techn. ***69*** ***70*** stellt als beigeheftete Beilage ./B einen integrierenden Bestandteil dieser Vereinbarung dar. Die Gemeinde wird, bei weiterem Bedarf, nach Abverkauf von 30*

Bauparzellen, auf Basis dieser Vereinbarung, die weitere Umwidmung unter Zugrundelegung des zuvor erwähnten Projektvorschlages des Büros DI Dr. techn. ***69*** ***70*** vornehmen. Für den Fall, dass zu diesem Zeitpunkt die 13 Sozialplätze noch nicht zur Gänze beansprucht wurden, steht der Gemeinde das Recht zu, diese restlichen Plätze im Rahmen der neu vorzunehmenden Parzellierung zu beanspruchen. Auch steht der Gemeinde das Recht zu, bei dieser neuerlichen Umwidmung wiederum etwa 30 Prozent der neu gewidmeten Grundstücke als Sozialplätze in Anspruch nehmen zu können.

II.

Frau ***3*** ist berechtigt, die Bedingungen der von ihr abzuschließenden Kaufverträge - mit Ausnahme des zuvor festgelegten Kaufpreises für die sog. „Sozialplätze“ - frei zu vereinbaren. Sie verpflichtet sich jedoch in den mit den künftigen Käufern abzuschließenden Kaufverträgen inhaltlich einen Passus laut Beilage ,/C lit. 2a) aufzunehmen, demnach sie sich und ihre Rechtsnachfolger unwiderruflich verpflichten, innerhalb von fünf Jahren ab Unterfertigung des Kaufvertrages mit dem Bau des Eigenheimes (Allenfalls Betriebsobjektes) zu beginnen und innerhalb von 10 Jahren ab Unterfertigung die Endkollaudierung zu erwirken. Dies ist mit einem Wiederkaufsrecht zu besichern.

Zwecks praktischer Handhabung und jederzeitiger kurzfristiger Realisierung der einzelnen Kaufverträge wird die Gemeinde dem öffentlichen Notar Dr. ***37*** ***71***, ***72***, ***73*** eine unwiderrufliche beglaubigte Spezialvollmacht gemäß § 1008 ABGB erteilen, mit der Ermächtigung, in ihrem Namen Kaufverträge, die Frau ***3*** mit künftigen Käufern der sog. „Sozialplätze“ abschließt, mitzufertigen. Diese Vollmacht wird alle zwei Jahre zu erneuern und dem bevollmächtigten Notar oder dessen Nachfolger auszuhändigen sein.

III.

Die im Teilungsplan ausgewiesene Parzelle Nr. 1356/194 im Ausmaß von 1524 m² wird von Frau ***3*** der Gemeinde im Schenkungswege, sohin unentgeltlich, übertragen werden, dies mit der Auflage, den von Frau ***3*** gepflanzten Baumbestand zumindest auf der südlichen Grundstückshälfte zu erhalten und im Bedarfsfälle zu erneuern, um eine natürliche Begrenzung zum anschließend situierten Sportplatz zu gewährleisten. Diese Begrenzung sollte in ihrer Funktion größtmöglichen Schall- und Sichtschutz gewährleisten.

Die Kosten dieses Schenkungsvertrages und aller damit zusammenhängenden Gebühren, Steuern und Abgaben inklusive grundbücherlicher Eintragung gehen zu Lasten der Gemeinde.

IV.

Im Falle des Bedarfes sagt die Gemeinde zu im Einzelfall ihre Zustimmung zu geben, demnach einzelne Bauplätze auch für betriebliche Zwecke verwendet werden dürfen.

V.

Die Grundstücke Nr. 1356/196 und 1356/195, jeweils Straßen, im Ausmaß von 1108 m² bzw. 7094 m² verpflichtet sich Frau ***3*** nach Fertigstellung des in diesem Bereich zu verlegenden Kanalstranges sowie Herstellung des Unterbaues unentgeltlich in das öffentliche Gut der Gemeinde zu übertragen. Die Übertragung soll im Wege des Anmeldungsbezugs erfolgen. Die Herstellung des Unterbaues geht zu Lasten von Frau ***3***, die Übertragungskosten ins öffentliche Gut gehen zu Lasten der Gemeinde.

Im Hinblick auf diese künftige Übertragung des Eigentums an den Grundstücken 1356/196 und 1356/195 ist die Gemeinde berechtigt, in diesem Bereich auf ihre Kosten ergänzende Versorgungsleitungen zu legen.

VI.

*Wie bereits zuvor festgehalten, hat Frau ***3*** auf eigene Kosten die Kanalstränge in Form eines Trennsystems (mit Versickermöglichkeit) im Bereich der künftigen Straßen Grundstücke 1356/196 und 1356/195 inklusive der Hausanschlussschächte bis zur jeweiligen Grundstücksgrenze und den Mischwasserkanal-Anschluss an das bestehende Ortskanalnetz vorzunehmen. Dies umfasst die Erstellung des Kanalprojektes, die Genehmigung desselbigen seitens des Amtes der Bgld. Landesregierung, die Herstellung, sowie schließlich die Abnahme durch die öffentliche Hand. Die mit der Abnahme verbundenen Kosten gehen zu Lasten der Gemeinde.*

*Frau ***3*** ist berechtigt, die mit der Errichtung und dem Anschluss dieses Ortskanals samt Hausanschlussschächten verbundenen Kosten sowie die übrigen von ihr finanzierten Aufschließungskosten auf die 40 Bauplätze aliquot aufzuteilen und diesen Betrag neben den reinen Grundkosten von den Käufern der einzelnen Parzellen einzuheben.*

Ebenfalls zu Lasten der Käufer gehen die von der Gemeinde einzuhebenden laufenden Benützungsgebühren. Auf die Einhebung von Kanalanschlussgebühren verzichtet die Gemeinde.

VII.

*Zwecks Versorgung des neu aufzuschließenden Areals mit Strom wurden von Frau ***3*** mit der BEWAG Gespräche aufgenommen um die Finanzierung sicherzustellen. Der an die BEWAG zu bezahlende Betrag zuzüglich den Vorfinanzierungskosten von Frau ***3*** wird aliquot auf die einzelnen Parzellen aufzuteilen sein und ist Frau ***3*** berechtigt, diese Beträge neben den reinen Grundkosten von den Käufern einzuheben.*

VIII.

*Die Kosten der Errichtung dieser Vereinbarung gehen zu Lasten von Frau ***3***. Die Beratungs- und Vertretungskosten gehen zu Lasten der jeweiligen Vertragspartei.*

IX.

*Gegenständliche Vereinbarung wird unter der aufschiebenden Bedingung abgeschlossen, demnach die Gemeinde ***5*** in Kenntnis und gleichzeitiger Genehmigung des in der Präambel angeführten Teilungsplanes für sämtliche Grundstücke eine Umwidmung in Bauland zwecks Errichtung von Ein- und Mehrfamilienhäusern beschließt und Frau ***3*** eine rechtskräftige Baulandbestätigung zwecks Vorlage beim Grundbuch übermittelt.*

6. "Oberes Feld" - Freigabe Aufschließungsgebiet I. Abschnitt,

a) Verordnung Freigabe Aufschließungsgebiet Oberes Feld 1. Abschnitt:

*Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** fasst folgenden einstimmigen*

I/6 a Beschluss:

*GEMEINDE ***5****

FREIGABE AUFSCHLIESSUNGSGEBIET „OBERES FELD“

1. ABSCHNITT

VERORDNUNG

*des Gemeinderates der Gemeinde ***5***, Zahl: i/6a/2006 vom 27.02.2006, mit der festgestellt wird, dass die Erschließung durch Straßen und Versorgungsleitungen gesichert ist.*

Aufgrund des § 20 Abs. 2 des Burgenländischen Raumplanungsgesetzes, LGBl. Nr. 18/1969 i.d.F. LGBl. Nr. 7/2005, wird verordnet:

§ 1

*Der widmungsgemäßen Verwendung des (in der beiliegenden Plandarstellung gekennzeichneten) Aufschließungsgebietes „Oberes Feld“ Grundstück Nr. 1356/1 (1. Abschnitt gemäß beiliegendem Bebauungskonzept), KG ***5***, stehen keine öffentlichen Interessen wirtschaftlicher, sozialer oder kultureller Natur entgegen. Die Erschließung dieses Gebietes durch Straßen und Versorgungsleitungen ist gesichert.*

§ 2

In dem in § 1 bezeichneten Aufschließungsgebiet (1. Abschnitt) sind Baubewilligungen sowie Bewilligungen von sonstigen, sich auf das Gemeindegebiet auswirkenden, Maßnahmen aufgrund landesgesetzlicher Vorschriften zulässig.

§ 3

Diese Verordnung tritt mit dem ersten Tag ihrer Kundmachung in Kraft.

Für den Gemeinderat:

(Bürgermeister)

angeschlagen am:

abgenommen am:

Gemeinderatssitzung vom 25. März 2009

Aus dem Protokoll der Sitzung des Gemeinderats der Gemeinde ***5*** vom 25. März 2009:

13.Parzellierung Oberes Feld-Teil 2 (Beilage 9)

Der Vorsitzende berichtet, dass die Bauplätze des Bereiches "Oberes Feld" Teil 1 beinahe zur Gänze verkauft wurden. Deshalb sei eine Parzellierung des 2. Teiles notwendig. Es wurde ein Bereich für die Anpflanzung eines Windschutzgürtels eingeplant. Von den 91 Bauplätzen sollen insgesamt 30 als "Sozialplätze" zur Verfügung stehen. Der Preis pro m² für die "Sozialplätze" soll € 41,60 betragen und indexgesichert sein.

*Den Vorstandsmitgliedern wurde ein Entwurf der Vereinbarung zwischen der Gemeinde ***5*** und Frau ***1*** ***3*** vorgelegt, der Gemeinderat habe nun zu entscheiden, ob diese eingegangen werden soll.*

*Vbgm. Ing. Mag. ***74*** ***34*** erklärt, dass man immer bemüht ist, eine gewisse Gleichheit zu erreichen. Für ***5*** gibt es die Bauplätze zu einem Sozialtarif. Es sollte beim Verkauf dahin gedrängt werden, dass nicht 3 oder 4 Grundstücke von einer Person gekauft werden wobei dann nur 1 1/2 Plätze verbaut werden und die restliche Fläche als Gartenfläche verwendet wird. Denn damit nehme man Anderen die Möglichkeit günstigere Sozialplätze zu kaufen. Es müsse auch noch vom Bundesdenkmalamt geschürft werden wobei erheblich Kosten*

entstehen, die von der derzeitigen Grundeigentümerin getragen werden. Auf lange Sicht, wird die Verkäuferin die geleisteten Zahlungen auf die Grundstückspreise umwälzen wollen, und es stellt sich dann die Frage, ob die Sozialtarife künftig in dieser Höhe gehalten werden können.

Bgm. Ing. ***75*** ***37*** stellt fest, dass der primäre Zweck sei, dass ***5*** in diesem Bereich Baugrund zu einem vernünftigen Preis kaufen können. Der Vorsitzende führt weiters aus, dass in diesem Bereich künftig auch Anliegerleistungen verrechnet werden sollten, da die Kosten für Errichtung der Straßen und der Beleuchtung für die Gemeinde nicht mehr tragbar sein werden.

Der Vorsitzende stellt folgenden Antrag:

Wer der Vereinbarung zwischen Gemeinde ***5*** und der Grundeigentümerin ***1*** ***3*** die Zustimmung erteilt, gebe ein Zeichen mit der Hand.

Abstimmungsergebnis: einstimmig

Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** fasst folgenden einstimmigen Beschluss:

Beschluss GR I/13a/2009

VEREINBARUNG

abgeschlossen am unten angesetzten Tag zwischen

Frau ***1*** ***2*** ***3***, ..., nachstehend kurz Frau ***3*** genannt

und

der Gemeinde ***5***, ..., vertreten durch den Bürgermeister Ing. ***37*** ***75*** und den Vizebürgermeister Ing. Mag. ***34*** ***74***, nachstehend kurz Gemeinde genannt wie folgt:

Präambel:

Mit dem Teilungsplan des Ingenieurkonsulenten für Vermessungswesen Dipl. Ing. ***9*** ***67*** vom 02.03.2009, GZ 4512-C/07, erfolgte eine Parzellierung des Grundstückes 1356/1 und eines Teiles des Grundstückes 1355/1, inneliegend in der EZ 34, Gdb ***68*** ***5***. Demnach wurden im Gemeindegebiet ***5*** im zweiten Abschnitt 91 Bauplätze, vier Grundstücke als Grünflächen, ein Grundstück zur Errichtung eines Windschutzgürtels, zuzüglich der für die Aufschließung dieses Gebietes erforderlichen Straßen und Wege geschaffen.

Der neue Stand nach Parzellierung und die Darstellung der Grundstücke ergibt sich aus der dieser Vereinbarung als integrierender Bestandteil beigehefteten Beilage ./A.

Im Zusammenhang mit dem geplanten Abverkauf der Bauparzellen treffen Frau ***3*** und die Gemeinde gegenständliche Vereinbarung.

I.

Frau ***3*** wird 60 dieser neu geschaffenen Bauplätze auf dem Freien Markt verkaufen. Sie sagt zu, diese nicht an natürliche und juristische Personen zu veräußern, deren Geschäftszweig das Immobilienmaklergewerbe beinhaltet.

Der Abverkauf soll nach Tunlichkeit der Reihe nach erfolgen.

Maximal 30 Bauplätze sind als so genannte „Sozialplätze“ an von der Gemeinde namhaft gemachte Personen oder solche mit Wohnsitz in ***5***, schließlich an außenstehende Personen, die dieses Grundstück nachweislich zur Wohnsitzbegründung in der Gemeinde ***5*** erwerben, um einen Sonderpreis von EUR 41,60 / m² abzugeben. Der Kaufpreis von EUR 41,60-/m² wird wertgesichert anhand des VPI 1996, Basisziffer Dezember 2008. Dieser ist gegenüberzustellen dem am Tag des Vertragsabschlusses zuletzt veröffentlichten Monatsindex; in dem Ausmaß der eingetretenen Änderungen hat eine Anpassung des Kaufpreises zu erfolgen.

Frau ***3*** ist berechtigt, die Abverkäufe der Bauparzellen der Nachfrage entsprechend vorzunehmen. Sie ist nicht verpflichtet, restliche Bauplätze für noch nicht ausgenützte „Sozialplätze“ zu reservieren, d.h. „Sozialplätze“ bis zum maximalen Ausmaß von 30 Stück können seitens der Gemeinde nur nach Maßgabe des Vorhandenseins beansprucht werden.

Sobald 70 der insgesamt 90 Bauparzellen abverkauft sind, erklärt sich Frau ***3*** bereit, von ihrem im Norden angrenzenden Grundstücken wiederum eine ausreichende Grundfläche, zwecks Schaffung von Bauplätzen zur Verfügung zu stellen. Die Art der Bebauung, ist auf den tatsächlichen Bedarf abzustimmen. Der Teilungsplan des Ingenieurkonsulenten für Vermessungswesen Dipl. Ing. ***9*** ***67*** stellt als beigeheftete Beilage ./B einen integrierenden Bestandteil dieser Vereinbarung dar. Die Gemeinde wird, bei weiterem Bedarf, nach Abverkauf von 70 Bauparzellen, auf Basis dieser Vereinbarung, die weitere Umwidmung unter Zugrundelegung des zuvor erwähnten Teilungsplanes vornehmen. Für den Fall, dass zu diesem Zeitpunkt die 30 Sozialplätze noch nicht zur Gänze beansprucht wurden, steht der Gemeinde das Recht zu, diese restlichen Plätze im Rahmen der neu vorzunehmenden Parzellierung zu beanspruchen. Auch steht der Gemeinde das Recht zu, bei dieser neuerlichen Umwidmung wiederum etwa 30 Prozent der neu gewidmeten Grundstücke als Sozialplätze in Anspruch nehmen zu können.

Frau ***3*** ist berechtigt, die Bedingungen der von ihr abzuschließenden Kaufverträge mit Ausnahme des zuvor festgelegten Kaufpreises für die sog. „Sozialplätze“ - frei zu vereinbaren. Sie verpflichtet sich jedoch in den mit den künftigen Käufern abzuschließenden Kaufverträgen inhaltlich einen Passus laut Beilage ./C lit. 2a) aufzunehmen, demnach sie sich und ihre Rechtsnachfolger unwiderruflich verpflichten, innerhalb von fünf Jahren ab Unterfertigung des Kaufvertrages mit dem Bau des Eigenheimes (Allenfalls Betriebsobjektes) zu beginnen und innerhalb von 10 Jahren ab Unterfertigung die Endkollaudierung zu erwirken. Dies ist mit einem Wiederkaufsrecht zu besichern.

Zwecks praktischer Handhabung und jederzeitiger kurzfristiger Realisierung der einzelnen Kaufverträge wird die Gemeinde dem öffentlichen Notar Mag. ***76*** ***77***, ***73*** eine unwiderrufliche beglaubigte Spezialvollmacht gemäß § 1008 ABGB erteilen, mit der Ermächtigung, in ihrem Namen Kaufverträge, die Frau ***3*** mit künftigen Käufern der sog. „Sozialplätze“ abschließt, mitzufertigen. Diese Vollmacht wird alle zwei Jahre zu erneuern und dem bevollmächtigten Notar oder dessen Nachfolger auszuhändigen sein.

III.

Die im Teilungsplan ausgewiesenen Parzellen Nr. 1356/197, 1356/219, 1356/220, 1355/98, 1355/39 im Ausmaß von 5.502 m² werden von Frau ***3*** der Gemeinde im Schenkungswege, sohin unentgeltlich, übertragen werden.

Die Kosten dieses Schenkungsvertrages und aller damit zusammenhängenden Gebühren, Steuern und Abgaben inklusive grundbücherlicher Eintragung gehen zu Lasten der Gemeinde.

IV.

Im Falle des Bedarfes sagt die Gemeinde zu im Einzelfall ihre Zustimmung zu geben, demnach einzelne Bauplätze auch für betriebliche Zwecke verwendet werden dürfen.

V.

*Die Grundstücke Nr. 1355/89 bis 1355/97 sowie 1356/221 und die Restfläche des Grundstückes 1356/1, jeweils Straßen, im Ausmaß von insgesamt 17.741,00 m² verpflichtet sich Frau ***3*** nach Fertigstellung des in diesem Bereich zu verlegenden Kanalstranges sowie Herstellung des Unterbaues unentgeltlich in das öffentliche Gut der Gemeinde zu übertragen.*

*Die Übertragung soll im Wege des Anmeldungs Bogens erfolgen. Die Herstellung des Unterbaues geht zu Lasten von Frau ***3***, die Übertragungskosten ins öffentliche Gut gehen -"I zu Lasten der Gemeinde.*

Im Hinblick auf diese künftige Übertragung des Eigentums an den Grundstücken genannter Grundstücke ist die Gemeinde berechtigt, in diesem Bereich auf ihre Kosten ergänzende Versorgungsleitungen zu legen.

VI.

*Wie bereits zuvor festgehalten, hat Frau ***3*** auf eigene Kosten die Kanalstränge in Form eines Trennsystems (mit Versickermöglichkeit) im Bereich der künftigen Straßen inklusive der Hausanschlussschächte bis zur jeweiligen Grundstücksgrenze und den Mischwasserkanal-Anschluss an das bestehende Ortskanalnetz vorzunehmen. Dies umfasst die Erstellung des Kanalprojektes, die Genehmigung desselbigen seitens des Amtes der Bgld. Landesregierung, die Herstellung, sowie schließlich die Abnahme durch die öffentliche Hand. Die mit der Abnahme verbundenen Kosten gehen zu Lasten der Gemeinde.*

*Frau ***3*** ist berechtigt, die mit der Errichtung und dem Anschluss dieses Ortskanals samt Hausanschlussschächten verbundenen Kosten sowie die übrigen von ihr finanzierten Aufschließungskosten und die Kosten die zur Erreichung einer Freigabe zur Bebauung der Grundstücke durch das Bundesdenkmalamt entstehen, auf die 91 Bauplätze aliquot aufzuteilen und diesen Betrag neben den reinen Grundkosten von den Käufern der einzelnen Parzellen einzuheben.*

Ebenfalls zu Lasten der Käufer gehen die von der Gemeinde einzuhebenden laufenden Benützungsgebühren. Auf die Einhebung von Kanalanschlussgebühren verzichtet die Gemeinde.

VII.

*Zwecks Versorgung des neu aufzuschließenden Areal mit Strom wurden von Frau ***3*** mit der BEWAG Gespräche aufgenommen um die Finanzierung sicherzustellen. Der an die BEWAG zu bezahlende Betrag zuzüglich den Vorfinanzierungskosten von Frau ***3*** wird aliquot auf die einzelnen Parzellen aufzuteilen sein und ist Frau ***3*** berechtigt, diese Beträge neben den reinen Grundkosten von den Käufern einzuheben.*

VIII.

*Die Kosten der Errichtung dieser Vereinbarung gehen zu Lasten von Frau ***3***. Die Beratung- und Vertretungskosten gehen zu Lasten der jeweiligen Vertragspartei.*

IX.

*Gegenständliche Vereinbarung wird unter der aufschiebenden Bedingung abgeschlossen, demnach die Gemeinde ***5*** in Kenntnis und gleichzeitiger Genehmigung des in der Präambel angeführten Teilungsplanes für sämtliche Grundstücke eine Umwidmung in Bauland zwecks Errichtung von Ein- und Mehrfamilienhäusern beschließt und Frau ***3*** eine rechtskräftige Baulandbestätigung zwecks Vorlage beim Grundbuch übermittelt.*

Der Vorsitzende führt weiters aus, dass ein Großteil der Grundstücke noch nicht vom Bundesdenkmalamt freigegeben wurde. Um den nicht betroffenen Teil in Bauland-Wohngebiet umzuwidmen, muss der Gemeinderat diese Umwidmung verordnen!

*Bgm. Ing. ***75*** ***37*** stellt folgenden Antrag:*

Wer dafür ist, dass der 1. Teil des 2. Abschnitts des Aufschließungsgebietes "Oberes Feld", die Grundstücke Nr. 1356/202 bis 1356/221 betreffend, von Aufschließungsgebiet-Wohngebiet in Bauland-Wohngebiet umgewidmet wird, gebe ein Zeichen mit der Hand.

Abstimmungsergebnis: einstimmig

*Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** beschließt folgende Verordnung:*

Beschluss GR/1/13b/2009

FREIGABE AUFSCHLIESSUNGSGEBIET "OBERES FELD"

1. Teil - 2. ABSCHNITT

VERORDNUNG

*des Gemeinderates der Gemeinde ***5***, Zahl: GRI/13b/2009 vom 25.03.2009, mit der festgestellt wird, dass die Erschließung durch Straßen und Versorgungsleitungen gesichert ist.*

Aufgrund des § 20 Abs. 2 des Burgenländischen Raumplanungsgesetzes, LGBl. Nr. 18/1969 i.d.F. LGBl. Nr. 23/2007, wird verordnet:

§ 1

*Der widmungsgemäßen Verwendung des (in der beiliegenden Plandarstellung gekennzeichneten) Aufschließungsgebietes „Oberes Feld“ Grundstück Nr. 1356/1 (Grst. Nr. 1356/202 bis Grst. Nr. 1356/221, 1. Teil des 2 Abschnitts gemäß beiliegendem Parzellierungsplanes), KG ***5***, stehen keine öffentlichen Interessen wirtschaftlicher, sozialer oder kultureller Natur entgegen. Die Erschließung dieses Gebietes durch Straßen und Versorgungsleitungen ist gesichert.*

§2

In dem in § 1 bezeichneten Aufschließungsgebiet (1. Teil des 2. Abschnitts) sind Baubewilligungen sowie Bewilligungen von sonstigen, sich auf das Gemeindegebiet auswirkenden, Maßnahmen aufgrund landesgesetzlicher Vorschriften zulässig.

§3

Diese Verordnung tritt mit dem ersten Tag ihrer Kundmachung in Kraft.

Gemeinderatssitzung vom 21. Dezember 2010

Aus dem Protokoll der Sitzung des Gemeinderats der Gemeinde ***5*** vom 21. Dezember 2010:

10. Verordnung Aufschließungsmaßnahmen Oberes Feld - 2. Abschnitt

*Bgm. Ing. ***75*** ***37*** erklärt, dass die Freigabe des Aufschließungsgebietes und auch die Kostenbeiträge für die Aufschließungsmaßnahmen vom Gemeinderat verordnet werden müssen und erklärt, laut Plan (Beilage 4), die freizugebenden Flächen. Er informiert weiters, dass der Gemeinderat seinerzeit sich dafür ausgesprochen habe, dass Gebiet je nach Freigabe durch das Bundesdenkmalamt von "Aufschließungsgebiet" in "Bauland-Wohngebiet" umzuwandeln. Dies geschehe durch eine Verordnung über die Freigabe des Aufschließungsgebietes durch den Gemeinderat.*

Nach einer Diskussion über die Vorgehensweise und die Notwendigkeit dieser Freigabe stellt der Vorsitzende folgenden Antrag:

Wer für die Freigabe des Aufschließungsgebietes "Oberes Feld - Teil 2" laut folgender Verordnung sei, gebe ein Zeichen mit der Hand:

Verordnung über die Freigabe des Aufschließungsgebietes "Oberes Feld - Teil 2"

Verordnung

*des Gemeinderates der Gemeinde ***5*** vom 21.12.2010*

Beschluss

FREIGABE AUFSCHLIESSUNGSGEBIET "OBERES FELD"

2. Teil-2. ABSCHNITT

*des Gemeinderates der Gemeinde ***5***, Zahl: GR/V/10.1/2010 vom 21.12.2010, mit der festgestellt wird, dass die Erschließung durch Straßen und Versorgungsleitungen gesichert ist.*

Aufgrund des § 20 Abs. 2 des Burgenländischen Raumplanungsgesetzes, LGBl. Nr. 18/1969 i.d.F. LGBl. Nr. 23/2007, wird verordnet:

§ 1

*Der widmungsgemäßen Verwendung des (in der beiliegenden Plandarstellung gekennzeichneten) Aufschließungsgebietes „Oberes Feld“ (Grst. Nr. 1355/58 bis Grst. Nr. 1355/88, Grst. Nr. 1355/41, Grst. Nr. 1355/49, Grst. Nr. 1355/50, Grst. Nr. 1355/52, Grst. Nr. 1355/55, Grst. Nr. 1356/197 bis Grst. Nr. 1356/201, 2. Teil des 2 Abschnitts gemäß beiliegendem Parzellierungsplanes), KG ***5***, stehen keine öffentlichen Interessen wirtschaftlicher, sozialer oder kultureller Natur entgegen. Die Erschließung dieses Gebietes durch Straßen und Versorgungsleitungen ist gesichert.*

§ 2

In dem in § 1 bezeichneten Aufschließungsgebiet (2. Teil des 2. Abschnitts) sind Baubewilligungen sowie Bewilligungen von sonstigen, sich auf das Gemeindegebiet auswirkenden, Maßnahmen aufgrund landesgesetzlicher Vorschriften zulässig.

§ 3

Diese Verordnung tritt mit dem ersten Tag ihrer Kundmachung in Kraft.

...

*Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** fasst mit Stimmenmehrheit folgenden Beschluss:*

[Text siehe oben]

*Bgm. Ing. ***75*** ***37*** erklärt weiters, dass in Bezug auf die Anliegerleistungen Angebote für die Errichtung einer Straßenbeleuchtung und der Fahrbahn samt Randsteine eingeholt wurden, um einen Kostenpunkt ermitteln zu können. Anhand der Angebote und aufgrund der Tatsache, dass nur 50 % der Kosten vorgeschrieben werden können, würde dies einen Betrag von € 77,50 pro lfm Straße und € 25,00 für die Straßenbeleuchtung ausmachen. Die Errichtung eines Gehsteiges sei nicht mitgerechnet worden, da dies unfair sei, da im restlichen Ortsgebiet die Bewohner auf eigene Kosten den Gehsteig errichten mussten.*

*GR. ***17*** ***78*** fragt nach, wie die Berechnung bei Eckplätzen sei, da diese ja wesentlich mehr lfm. gegenüber dem öffentlichen Gut haben. Bgm. Ing. ***75*** ***37*** erklärt, dass es in diesem Fall eine gesetzliche Regelung gäbe, damit diese Grundstückseigentümer nicht benachteiligt werden.*

Nach eingehender Beratung stellt der Vorsitzende folgenden Antrag:

Wer für die Verordnung zur Einhebung von Kostenbeiträgen für Aufschließungsmaßnahmen sei, gebe ein Zeichen mit der Hand:

VERORDNUNG

*des Gemeinderates der Gemeinde ***5*** vom 21.12.2010, zahl GR/V/10.2/2010 über die Ausschreibung von Kostenbeiträgen für Aufschließungsmaßnahmen der Gemeinde für das Gebiet "Oberes Feld Teil 2" laut dem Parzellierungsplan vom 03.02.2009, GZ.: 4512-C/07, erstellt vom Vermessungsbüro DI. ***9*** ***67***.*

Gemäß § 9 Abs. 2 und 5 Burgenländisches Baugesetz 1997 - Bgld. BauG, LGBl. Nr. 10/1998 idGF, wird verordnet:

§ 1

Zur Deckung der Kosten für Aufschließungsmaßnahmen der Gemeinde (erstmalige Herstellung der Verkehrsfläche und der Straßenbeleuchtung; Wiederherstellung der Verkehrsfläche, Teilen der Verkehrsfläche und der Straßenbeleuchtung; notwendige Verbreiterung der Verkehrsfläche) werden nach den §§ 9 und 10 Bgld. BauG Aufschließungsbeiträge erhoben.

...

Gemeinderatssitzung vom 7. November 2011

*Aus dem Protokoll der Sitzung des Gemeinderats der Gemeinde ***5*** vom 7. November 2011:*

5. Freigabe Aufschließungsgebiet "**83****" (Beilage 3)**

*Bgm. Ing. ***75*** ***37*** erklärt, dass der Gemeinde eine schriftliche Zusage über den Verkauf von 6.000 m² zur Errichtung einer Veranstaltungshalle von der Fam. ***3****

übermittelt wurde und auch ein Ansuchen des Grundeigentümers, um Umwidmung von diversen Flächen, eingelangt sei.

a) Abschluss einer Vereinbarung mit der Grundeigentümerin

Bgm. Ing. ***75*** ***37*** erinnert, dass in der letzten Gemeinderatssitzung die Gemeinderatsmitglieder aufgerufen wurden, Vorschläge für die abzuschließende Vereinbarung mit der Grundeigentümerin bei den Gemeindevorständen zu deponieren, um mit der Grundeigentümerin über den Inhalt der Vereinbarung verhandeln zu können. Da jedoch keine Vorschläge gemacht wurden, soll dies in der Gemeinderatssitzung besprochen werden. Er führt weiter aus, dass nach Rücksprache mit Frau Mag.a. ***79*** vom Amt der Burgenländischen Landesregierung vor Verordnung der Freigabe des Aufschließungsgebietes die Vereinbarung abgeschlossen werden muss, da eine Bedingung o.Ä. ein Widerspruch zum im Kraft treten einer Verordnung stehen würde.

GR. ***17*** ***78*** meldet sich zu Wort und erklärt, dass sich die SPÖ-Fraktion, wie bereits in der Gemeinderatssitzung im Juni, für eine gleichlautende Übernahme der bestehenden Vereinbarung für das "Obere Feld" aussprechen würde.

GR. ***18*** ***16*** fragt nach, ob auch für dieses Gebiet von den Anrainern Anliegerleistungen zu leisten seien, was ihm vom Bürgermeister bejaht wird.

GV. Ing. ***80*** ***81*** erklärt, dass die ÖVP anhand dem vorliegenden Plan einige Änderungen begehre:

- ...
- Da durch die Verbindungsstraße zwischen ***87*** und ***83*** ein Teil des Bauhofes verloren gehe, solle die Grundeigentümerin als Gegenleistung 3 Grundstücke an die Gemeinde ***5*** abtreten.

Vbgm. Ing. Mag. ***74*** ***34*** meint, dass mit den Eigentümern der Anrainergrundstücke gesprochen werden müsse betreffend Anliegerleistungen.

GR. ***18*** ***82*** fragt, ob die Freigabe dieses Aufschließungsgebietes grundsätzlich gewollt werde, denn er sei dagegen.

Bgm. Ing. ***75*** ***37*** informiert, dass dies jetzt geklärt werde. Zuerst müsse die Vereinbarung mit der Grundeigentümerin beschlossen werden, dann werde über die Freigabe des Aufschließungsgebietes entschieden.

Vbgm. Ing. Mag. ***74*** ***34*** stellt fest, dass es den Parzellierungsentwurf schon länger geben würde, jedoch keine Vorschläge an die Gemeindevorstände herangetragen wurden.

GR. ***17*** ***78*** stellt die Frage in den Raum, ob man den Anrainern die schon immer in dem Gebiet wohnen, dann auch Anliegerleistungen vorschreiben würde.

GR. ***18*** ***16*** erklärt, dass er der Meinung sei, dass von der Grundeigentümerin etwas als Gegenleistung gefordert werden soll und er somit dafür sei. Auch der Vorschlag, die Straßen auf 11 m zu verbreitern, würde seine Zustimmung finden.

GV. ***85*** ***86*** beantragt eine Sitzungsunterbrechung.

...

GV. ***85*** ***86*** übergibt das Wort an Vbgm. Ing. Mag. ***74*** ***34***, der erklärt, dass er die Grundeigentümerin kontaktiert habe und sie mit folgenden Punkten einverstanden wäre und der Vereinbarung zustimmen würde:

- Die Verbindungsstraße zwischen ***87*** und ***83*** soll heraus genommen werden.
- Eine Verbreiterung der Straßen auf 11 m würde sie akzeptieren
- Die Gemeinde ***5*** bekommt 2 Bauplätze für einen Bauhof
- Die Erweiterung der Straße hinter der ***90*** soll nicht gemacht werden
- Die restlichen Punkte sollen von der bereits bestehenden Verordnung für das Obere Feld, Teil 2, übernommen werden.

GR. ***38*** ***37*** spricht die Kosten für Vermessung, etc. an, worauf Vbgm. Ing. Mag. ***74*** ***34*** erklärt, dass lediglich die Kosten für die 6.000 m², die die Gemeinde kauft, auch von der Gemeinde getragen werden, die Kosten für die Restfläche würden zu Lasten der Grundeigentümerin gehen.

Es entsteht eine Diskussion über die Notwendigkeit des Verbindungsweges zwischen der ***87*** und der ***83*** und der Erweiterung der Straße hinter der ***90***.

Bgm. Ing. ***75*** ***37*** beendet die Diskussion, fasst die Vorschläge zusammen und stellt folgenden Antrag:

Wer folgenden Vorschlag für eine Vereinbarung zwischen der Gemeinde ***5*** und der Grundeigentümerin Frau ***1*** ***3*** seine Zustimmung gebe, gebe ein Zeichen mit der Hand:

- Die Verbindungsstraße zwischen ***87*** und ***83*** wird entgegen dem vorliegenden Parzellierungsentwurf nicht ausgeführt
- Die Verkehrsflächen werden eine Breite von 11 m aufweisen
- Die Gemeinde ***5*** bekommt 2 Bauplätze für einen Bauhof
- Die Erweiterung der Straße hinter der ***90*** soll nicht gemacht werden
- Die restlichen Punkte sollen von der bereits bestehenden Verordnung für das Obere Feld, Teil 2, übernommen werden.

[mehrheitlich angenommen]

...

Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** fasst mit Stimmenmehrheit folgenden Beschluss:

Beschluss GR VII/5a/2011

Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** beschließt mit der Frau ***1*** ***3*** als Grundeigentümerin eine Vereinbarung unter Änderung folgender Punkte einzugehen:

- Die Verbindungsstraße zwischen ***87*** und ***83*** wird entgegen dem vorliegenden Parzellierungsentwurf nicht ausgeführt
- Die Verkehrsflächen werden eine Breite von 11 m aufweisen

- Die Gemeinde ***5*** bekommt 2 Bauplätze für einen Bauhof
- Die Erweiterung der Straße hinter der ***90*** soll nicht gemacht werden
- Die restlichen Punkte sollen von der bereits bestehenden Verordnung für das Obere Feld, Teil 2, übernommen werden.

Der beiliegende Parzellierungsentwurf ist ein wesentlicher Bestandteil dieses Beschlusses!

VEREINBARUNG

abgeschlossen am unten angesetzten Tag zwischen

*Frau ***1*** ***2*** ***3***, ..., nachstehend kurz Frau ***3*** genannt*

und

*der Gemeinde ***5***, ..., vertreten durch den Bürgermeister Ing. ***37*** ***75*** und den Vizebürgermeister Ing. Mag. ***34*** ***74***, nachstehend kurz Gemeinde genannt wie folgt:*

Präambel:

*Gegenstand dieser Vereinbarung ist die die Erschließung durch Straßen und Versorgungsleitungen für die Grundstücke mit den derzeitigen Grst. Nr. 1363/1, 1363/29 - 1363/38 und 1367 (Grundstücksnummern können sich nach Vermessung bzw. Parzellierung ändern) Derzeitige Eigentümerin der Grundstücke mit der EZ 34 ist Frau ***1*** ***3***.*

*Im Zusammenhang mit dem geplanten Abverkauf der Bauparzellen treffen Frau ***3*** und die Gemeinde gegenständliche Vereinbarung.*

I.

*Frau ***3*** wird diese neu geschaffenen Bauplätze auf dem Freien Markt verkaufen. Sie sagt zu, diese nicht an natürliche und juristische Personen zu veräußern, deren Geschäftszweig das Immobilienmaklergewerbe beinhaltet.*

Der Abverkauf soll nach Tunlichkeit der Reihe nach erfolgen.

*Maximal 1/3 der Bauplätze sollen als so genannte „Sozialplätze“ an von der Gemeinde namhaft gemachte Personen oder solche mit Wohnsitz in ***5***, schließlich an außenstehende Personen, die dieses Grundstück nachweislich zur Wohnsitzbegründung in der Gemeinde ***5*** erwerben, um einen Sonderpreis von EUR 44,15 / m² abzugeben. Der Kaufpreis von EUR 44,15 / m² wird wertgesichert anhand des VPI 1996, Basisziffer September 2011. Dieser ist gegenüberzustellen dem am Tag des Vertragsabschlusses zuletzt veröffentlichten Monatsindex; in dem Ausmaß der eingetretenen Änderungen hat eine Anpassung des Kaufpreises zu erfolgen.*

*Frau ***3*** ist berechtigt, die Abverkäufe der Bauparzellen der Nachfrage entsprechend vorzunehmen. Sie ist nicht verpflichtet, restliche Bauplätze für noch nicht ausgenützte „Sozialplätze“ zu reservieren, d.h. „Sozialplätze“ bis zum maximalen Ausmaß von 1/3 der Gesamtanzahl der Bauplätze können seitens der Gemeinde nur nach Maßgabe des Vorhandenseins beansprucht werden.*

Die Art der Bebauung ist auf den tatsächlichen Bedarf abzustimmen.

2 Bauparzellen überlässt die Frau ***3*** der Gemeinde ***5*** unentgeltlich. Die Kosten dieses Schenkungsvertrages und aller damit zusammenhängenden Gebühren, Steuern und Abgaben inklusive grundbücherlicher Eintragung gehen zu Lasten der Gemeinde.

II.

Frau ***3*** ist berechtigt, die Bedingungen der von ihr abzuschließenden Kaufverträge – mit Ausnahme des zuvor festgelegten Kaufpreises für die sog. „Sozialplätze“ - frei zu vereinbaren. Sie verpflichtet sich jedoch in den mit den künftigen Käufern abzuschließenden Kaufverträgen inhaltlich einen Passus laut Beilage A lit. 2a) aufzunehmen, demnach sie sich und ihre Rechtsnachfolger unwiderruflich verpflichten, innerhalb von fünf Jahren ab Unterfertigung des Kaufvertrages mit dem Bau des Eigenheimes (allenfalls Betriebsobjektes) zu beginnen und innerhalb von 10 Jahren ab Unterfertigung die Benützungsfreigabe zu erwirken. Dies ist mit einem Wiederkaufsrecht zu besichern.

Zwecks praktischer Handhabung und jederzeitiger kurzfristiger Realisierung der einzelnen Kaufverträge wird die Gemeinde dem öffentlichen Notar Mag. ***76*** ***77***, ***73*** eine unwiderrufliche beglaubigte Spezialvollmacht gemäß § 1008 ABGB erteilen, mit der Ermächtigung, in ihrem Namen Kaufverträge, die Frau ***3*** mit künftigen Käufern der sog. „Sozialplätze“ abschließt, mitzufertigen. Diese Vollmacht wird alle zwei Jahre zu erneuern und dem bevollmächtigten Notar oder dessen Nachfolger auszuhändigen sein.

III.

Die künftigen Grün- und Verkehrsflächen werden von Frau ***3*** der Gemeinde im Schenkungswege, sohin unentgeltlich übertragen werden.

Die Kosten dieses Schenkungsvertrages und aller damit zusammenhängenden Gebühren, Steuern und Abgaben inklusive grundbücherlicher Eintragung gehen zu Lasten der Gemeinde.

IV.

Im Falle des Bedarfes sagt die Gemeinde zu im Einzelfall ihre Zustimmung zu geben, demnach einzelne Bauplätze auch für betriebliche Zwecke verwendet werden dürfen.

V.

Die künftigen Verkehrsflächen sollen eine Breite von 11 m aufweisen. Frau ***3*** verpflichtet sich, nach Fertigstellung des in diesem Bereich zu verlegenden Kanalstranges sowie Herstellung des Unterbaues, die Verkehrsflächen unentgeltlich in das öffentliche Gut der Gemeinde zu übertragen. Die Übertragung soll im Wege des Anmeldungs Bogens erfolgen. Die Herstellung des Unterbaues geht zu Lasten von Frau ***3***, die Übertragungskosten ins öffentliche Gut gehen zu Lasten der Gemeinde.

Im Hinblick auf diese künftige Übertragung des Eigentums an den genannten Grundstücken ist die Gemeinde berechtigt, in diesem Bereich auf ihre Kosten ergänzende Versorgungsleitungen zu legen.

VI.

Wie bereits zuvor festgehalten, hat Frau ***3*** auf eigene Kosten die Kanalstränge in Form eines Trennsystems (mit Versickermöglichkeit) im Bereich der künftigen Straßen inklusive der Hausanschlussschächte bis zur jeweiligen Grundstücksgrenze und den Mischwasserkanal-Anschluss an das bestehende Ortskanalnetz vorzunehmen. Dies umfasst die Erstellung des Kanalprojektes, die Genehmigung desselbigen seitens des Amtes der Bgld. Landesregierung, die

Herstellung, sowie schließlich die Abnahme durch die öffentliche Hand. Die mit der Abnahme verbundenen Kosten gehen zu Lasten der Gemeinde.

*Frau ***3*** ist berechtigt, die mit der Errichtung und dem Anschluss dieses Ortskanals samt Hausanschlussschächten verbundenen Kosten sowie die übrigen von ihr finanzierten Aufschließungskosten auf die Bauplätze aliquot aufzuteilen und diesen Betrag neben den reinen Grundkosten von den Käufern der einzelnen Parzellen einzuheben.*

Ebenfalls zu Lasten der Käufer gehen die von der Gemeinde einzuhebenden laufenden Benutzungsgebühren. Auf die Einhebung von Kanalanschlussgebühren verzichtet die Gemeinde.

VII.

*Zwecks Versorgung des neu aufzuschließenden Areals mit Strom werden von Frau ***3*** mit der BEWAG Gespräche aufgenommen um die Finanzierung sicherzustellen. Der an die BEWAG zu bezahlende Betrag zuzüglich den Vorfinanzierungskosten von Frau ***3*** wird aliquot auf die einzelnen Parzellen aufzuteilen sein und ist Frau ***3*** berechtigt, diese Beträge neben den reinen Grundkosten von den Käufern einzuheben.*

VIII.

*Die Kosten der Errichtung dieser Vereinbarung gehen zu Lasten von Frau ***3***. Die Beratungs- und Vertretungskosten gehen zu Lasten der jeweiligen Vertragspartei.*

IX.

*Gegenständliche Vereinbarung wird unter der aufschiebenden Bedingung abgeschlossen, demnach die Gemeinde ***5*** für sämtliche Grundstücke eine Umwidmung in Bauland zwecks Errichtung von Ein- und Mehrfamilienhäusern beschließt und Frau ***3*** eine rechtskräftige Baulandbestätigung zwecks Vorlage beim Grundbuch übermittelt.*

Beilage A

Textpassage

für Kaufverträge betreffend sog. „Sozialplätze“

*1 Diesem Kaufvertrag tritt die Gemeinde ***5*** als weitere Vertragspartei rechtsgültig bei.*

2 Aufgrund der besonderen wirtschaftlichen und sozialen Umstände in Anlehnung der vorgenannten Vertragsliegenschaft treffen die Parteien folgende Vereinbarungen:

*a) Die kaufende Partei verpflichtet sich für sich und ihre Rechtsnachfolger ausdrücklich und unwiderruflich gegenüber der Gemeinde ***5*** auf diesem Vertragsobjekt innerhalb von 5 Jahren ab Unterfertigung dieses Kaufvertrages mit dem Bau zu beginnen und innerhalb von 10 Jahren ab Unterfertigung dieses Kaufvertrages das geplante Wohnhaus als Eigenheim fertigzustellen und die Benützungsfreigabe zu erwirken. Sollte diese Verpflichtung, aus welchem Grunde auch immer, nicht vollständig erfüllt werden, vereinbaren sämtliche Parteien das unwiderrufliche Wiederkaufsrecht für die Gemeinde ***5***, dieses Vertragsobjekt mit Gebäuden und Zubehör um den fest vereinbarten und wertgesicherten Kaufpreis von €/m² (Anmerkung: jeweiliger Kaufpreis laut Vertrag) zu erwerben und die Übereignung dieses Vertragsobjektes durch einseitige Erklärung zu ihren Gunsten rechtsgestaltend zu bewirken. Bei Ausübung dieses Wiederkaufsrechtes hat die Gemeinde ***5*** zusätzlich zum vorgenannten Kaufpreis alle Materialkosten der kaufenden Partei laut vorliegenden Rechnungsbelegen, jedoch ausdrücklich ohne jede Wertsicherung, zu ersetzen. Die kaufende*

*Partei verpflichtet sich bereits heute zur künftigen Unterfertigung aller Grundbuchsurkunden im Rahmen dieses Wiederkaufrechtes, sowie zum Ersatz aller Kosten, Steuern und Gebühren von der Gemeinde ***5***. Das vorgenannte Wiederkaufs- und Optionsrecht wird von der kaufenden Partei für sich und ihre Rechtsnachfolger ausdrücklich anerkannt.*

*b) Die kaufende Partei verpflichtet sich für sich und ihre Rechtsnachfolger ausdrücklich auf die Dauer von 10 Jahren ab Benützungsfreigabe ihres Wohnhauses den Hauptwohnsitz in der Gemeinde ***5*** zu begründen und mit allen gesetzlichen Wirkungen aufrecht zu erhalten.*

c) Die Bestimmungen des einschlägigen Teilbebauungsplanes sind von der kaufenden Partei ordnungsgemäß einzuhalten.

*d) Der vorgenannte Grundkaufpreis ist vereinbarungsgemäß wertgesichert entsprechend der zwischen der Gemeinde ***5*** und Frau ***3*** geschlossenen Vereinbarung zu leisten. Auf eine Bandbreite im Falle der Erhöhung oder Verminderung des wertgesicherten Zahlungsbetrages wird ausdrücklich verzichtet.*

*e) Zur Besicherung der vorgenannten Vereinbarung räumt die kaufende Partei zugunsten der Gemeinde ***5*** ob der gesamten Vertragsliegenschaft mit Gebäude und Zubehör das Wiederkaufsrecht im Sinne dieses Vertrages rechtsgültig ein und erteilt ausdrücklich ihre Einwilligung, dass ob dem vorgenannten Vertragsobjekt das Wiederkaufrecht gemäß Punkt.... dieses Kaufvertrages zugunsten der Gemeinde ***5*** grundbücherlich einverleibt werden kann.*

*f) Weiters erteilt die kaufende Partei bereits heute ausdrücklich ihre Einwilligung, dass aufgrund dieses Kaufvertrages und der zukünftigen Optionserklärung der Gemeinde ***5*** zur Ausübung ihres Wiederverkaufsrechtes ob dem vorgenannten Vertragsobjekt das Eigentumsrecht für die Gemeinde ***5*** zu Gänze grundbücherlich einverleibt werden kann.*

*Die Gemeinde ***5*** verpflichtet sich ausdrücklich, nach Erfüllung der vorgenannten Vereinbarung und Verbindlichkeiten auf Abruf der kaufenden Partei eine grundbuchsfähige Löschungserklärung für ihr vorgenanntes Wiederkaufsrecht zu unterzeichnen.*

*3 Einvernehmlich festgehalten wird, dass die in diesem Vertragspunkt getroffene Regelung ausschließlich wechselseitige Verpflichtungen der kaufenden Partei und der Gemeinde ***5*** umfassen. Beide erklären daher rechtsverbindlich und unwiderruflich die verkaufende Partei hinsichtlich sämtlicher aus diesem Vertragspunkt resultierender Ansprüche schad- und klaglos zu halten.*

b) Verordnung des Gemeinderates zur Freigabe des Aufschließungsgebietes

Da die Verordnung des Gemeinderates zur Freigabe des Aufschließungsgebietes erst nach Abschluss der Vereinbarung mit der Grundeigentümerin erlassen werden kann, wird dieser Punkt bis zur nächsten Sitzung des Gemeinderates vertagt.

...

Gemeinderatssitzung vom 19. März 2012

Aus dem Protokoll der Sitzung des Gemeinderats der Gemeinde ***5*** vom 19. März 2012:

11. Freigabe Aufschließungsgebiet *83*****

Bgm. Ing. ***75*** ***37*** erklärt, dass eine entsprechende Verordnung bereits im Dezember vom Gemeinderat beschlossen wurde und diese auch der Aufsichtsbehörde vorgelegt wurde.

Allerdings sei das frei zu gebende Gebiet nicht ausreichend definiert, bzw. nicht genau einzugrenzen. Nach einigen weiteren Besprechungen mit dem Raumplanungsbüro, Vermessungsbüro und der Grundeigentümerin würde nun ein Parzellierungsentwurf vorliegen.

Nach eingehender Beratung stellt Bgm. Ing. ***75*** Franzfolgenden Antrag:

Wer der Parzellierung der Grundstücke 1363/1 und 1367 gemäß dem vorliegenden Parzellierungsentwurf zustimmt, gebe ein Zeichen mit der Hand.

[mehrheitlich angenommen]

...

Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** fasst folgenden Beschluss:

Beschluss GR 1/14/2012

Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** stimmt der Parzellierung der Grundstück 1363/1 und 1367 gemäß vorliegendem Parzellierungsentwurf (Beilage 9), erstellt Vermessungsbüro DI. ***9*** ***67***, GZ 5598/11 zu.

Dieser Parzellierungsentwurf des Vermessungsbüros DI. ***9*** ***67***, GZ 5598/11 bildet einen wesentlichen Bestandteil des Beschlusses und liegt der Niederschrift bei.

Bgm. Ing. ***75*** ***37*** erklärt, dass die in der letzten Gemeinderatssitzung vom 17.12.2011 beschlossene Verordnung das als "Bauland-Mischgebiet" freizugebende Gebiet nicht ausreichend definierte und zwischenzeitlich sich auch geringfügige Änderungen ergeben haben.

Somit sei die Verordnung aufzuheben:

Der Vorsitzende stellt nach einer kurzen Diskussion folgenden Antrag:

Wer für die Aufhebung der Verordnung des Gemeinderates der Gemeinde ***5*** vom 17.12.2011, Zahl GR IX/15/2011 ist, gebe ein Zeichen mit der Hand

[mehrheitlich angenommen]

...

Der Gemeinderat der Gemeinde ***5*** fasst folgenden Beschluss:

Beschluss GR 1/15/2012

Verordnung

des Gemeinderates der Gemeinde ***5*** vom 19.03.2012, Zahl GRI/15/2012:

§1

Die Verordnung des Gemeinderates der Gemeinde ***5*** über die Freigabe des Aufschließungsgebietes "****83****" vom 17.12.2011, Zahl GR IX/15/2011 wird aufgehoben.

§2 Schlussbestimmung

Diese Verordnung tritt mit dem ersten Tag ihrer Kundmachung in Kraft.

Der Vorsitzende stellt weiters folgenden Antrag:

*Wer für den Beschluss der Verordnung über die Freigabe des Aufschließungsgebietes "****83****" Grst. Nr. 1363/1 und 1367 gemäß dem vorliegenden Auszug des Raumplanungsbüros Dr. ****70****, G G12029, aus dem derzeit gültigen Flächenwidmungsplanes wie folgt stimmt, gebe ein Zeichen mit der Hand.*

Beschluss

*FREIGABE AUFSCHLIESSUNGSGEBIET "****83****"*

*des Gemeinderates der Gemeinde ****5****, Zahl: GRI/16/2012 vom 19.03.2012, mit der festgestellt wird, dass die Erschließung durch Straßen und Versorgungsleitungen gesichert ist.*

Aufgrund des § 20 Abs. 2 des Burgenländischen Raumplanungsgesetzes, LGBl. Nr. 18/1969 i.d.F. LGBl. Nr. 23/2007, wird verordnet:

§1

*Der widmungsgemäßen Verwendung des im vorliegenden Auszuges (Büro Dr. ****70****, GZ: G12029/Februar 2012), aus dem derzeit gültigen Flächenwidmungsplanes dargestellten Aufschließungsgebiet-Mischgebiet „****83****“ Grst. Nr. 1363/1, 1363/2 und 1363/29 bis Grst. Nr. 1363/37, KG ****5****, stehen keine öffentlichen Interessen wirtschaftlicher, sozialer oder kultureller Natur entgegen. Die Erschließung dieses Gebietes durch Straßen und Versorgungsleitungen ist gesichert.*

§2

In dem in § 1 bezeichneten Aufschließungsgebiet sind Baubewilligungen sowie Bewilligungen von sonstigen, sich auf das Gemeindegebiet auswirkenden, Maßnahmen aufgrund landesgesetzlicher Vorschriften zulässig.

§3

Diese Verordnung tritt mit dem ersten Tag ihrer Kundmachung in Kraft.

[mehrheitlich angenommen]

...

*Der Gemeinderat der Gemeinde ****5**** fasst folgenden Beschluss:*

[Text wie oben]

Baulandfreigaben

Die Baulandfreigaben Bauland - Wohngebiet (BW) / Bauland-Mischgebiet (BM) erfolgten:

1. Oberes Feld 1. Teil -1. Abschnitt

Verordnung des Gemeinderates vom 27.02.2006, Zahl: I/6a/2006 und Genehmigung durch das Amt der Bgld. Landesregierung vom 02.05.2006, Zahl LAD-RO-3322/73-2006

2. Freigabe Oberes Feld 1. Teil - 2. Abschnitt:

Verordnung des Gemeinderates vom 25.03.2009, Zahl GR/1/13B/2009 und Genehmigung durch das Amt der Bgld. Landesregierung vom 09.12.2010, Zahl LAD-RO3322/92-2010:

Betroffene Grundstücke:

Grst. Nr.: 1356/202 - 1356/218

(Grst. Nr. 1356/219 - 1356/221 sind nicht bebaubar, da dies Verkehrsflächen, bzw. ein Regenauffangbecken darstellen)

3. Freigabe Oberes Feld 2. Teil -1. Abschnitt:

Verordnung des Gemeinderates vom 21.12.2010, Zahl GR/V/10A/2010 und Genehmigung durch das Amt der Bgld. Landesregierung vom 04.02.2011, Zahl LAD-RO3322/93-2011

Betroffene Grundstücke:

Grst. Nr. 1355/58 bis Grst. Nr. 1355/88, Grst. Nr. 1355/41, Grst. Nr. 1355/49, Grst. Nr. 1355/50, Grst. Nr. 1355/52, Grst. Nr. 1355/55, Grst. Nr. 1356/197 bis Grst. Nr. 1356/201

4. Freigabe *83*** (jetzt ***84***) in Bauland - Mischgebiet:**

Verordnung des Gemeinderates vom 19.03.2012, Zahl: GR 1/16/2012 und Genehmigung durch das Amt der Bgld. Landesregierung vom 03.05.2012, Zahl LAD-RO3322/103-2012:

Betroffene Grundstücke:

1363/2, 1363/29 - 1363/37, 1363/45 - 1363/92 (Grundstücke sind in der Verordnung unter anderen Grundstücksnummern verzeichnet - das war vor der Parzellierung)

Weitere Unterlagen

Die weiteren Unterlagen betreffen eine Übersicht Kosten und Ersätze Grabungsarbeiten Oberes Feld, diverse Rechnungen offenbar von Archäologen und Unternehmen an die Gemeinde ***5*** i. Z. m. offensichtlich archäologischen Arbeiten, Überweisungen der Bf betreffend „Anteil BDA“.

Mündliche Verhandlung

In der mündlichen Verhandlung vom 11. Juli 2022 wurden seitens der Parteien keine wesentlichen Interessen, die einer Veröffentlichung der anonymisierten Entscheidung gemäß § 23 BFGG entgegenstehen, bekannt gegeben.

Aus der Niederschrift über die Verhandlung:

*Zum Vortrag des sich aus der Aktenlage für den **Berichterstatter** bisher ergebenden Sachverhalts durch diesen ergänzt der **steuerliche Vertreter**, dass entgegen den Angaben im Außenprüfungsbericht durch seine Mandantin nicht landwirtschaftliche Tierhaltung betrieben werde, sondern Obstbau.*

****5*** sei, so der **steuerliche Vertreter**, eine kleine Gemeinde. Die Beschwerdeführerin sei in dieser kleinen Gemeinde Großgrundbesitzerin. Es wäre, und das könnten alle bestätigen, die in einer kleinen Gemeinde leben, für die Beschwerdeführerin unmöglich gewesen, sich dem Wunsch der Gemeinde, das Bauland in der Gemeinde mit ihren Grundstücken zu erweitern, zu entziehen. Der Umwidmungsantrag sei daher von der Beschwerdeführerin lediglich aus sozialen Gründen gestellt worden, damit die Gemeinde diese Baulandwidmungen vornehmen könne. Die Beschwerdeführerin habe auch ein Grundstück unentgeltlich der Gemeinde zur Verfügung gestellt, um dort der Gemeinde die Errichtung eines Gebäudes zum Zweck des betreuten Wohnens zu ermöglichen.*

*Seitens der **Vertreterin des Finanzamts** wird eine Aufstellung über weitere Grundstücksverkäufe der Beschwerdeführerin seit dem Jahr 2016 vorgelegt zum Beweis, dass auch in den folgenden Jahren weiter Grundstücksverkäufe in großem Umfang erfolgt seien.*

Hieraus ergeben sich folgende Verkäufe:

2016: 4 Verkäufe, Immo-Est 11.724,00 € = Verkaufserlöse 65.133,00 €.

2017: 5 Verkäufe, Immo-Est 17.143,00 € = Verkaufserlöse 95.238,00 €.

2018: 7 Verkäufe, Immo-Est 143.042,00 € = Verkaufserlöse 794.677,00 €.

2019: 11 Verkäufe, Immo-Est 200.808,00 € = Verkaufserlöse 1.115.600,00 €.

2020: 8 Verkäufe, Immo-Est 152.401,00 € = Verkaufserlöse 846.672,00 €.

2021: 19 Verkäufe, Immo-Est 319.904,00 € = Verkaufserlöse 1.777.244,00 €.

2022: bisher 4 Verkäufe, Immo-Est 78.308,00 € = Verkaufserlöse 1.435.044,00 €.

Insgesamt wurden demzufolge 58 weitere Verkäufe zu einem Gesamtpreis von 5.129.608,00 € vorgenommen.

*Ferner wird von der **Vertreterin des Finanzamts** ein Ausdruck aus dem Internet (www.immobilienscout24.at, 23.06.2022) vorgelegt über in der Gemeinde ***5*** beworbene Grundstücke zur Errichtung von Einfamilienhäusern um 270 € je Quadratmeter (Gewerbeliegenschaften billiger).*

*Seitens des **steuerlichen Vertreters** wird repliziert, dass die Grundstückspreise in den letzten Jahren überall in Österreich stark gestiegen seien. Diese Entwicklung habe auch vor der Gemeinde ***5*** nicht halt gemacht.*

Dazu stellt der **steuerliche Vertreter** ergänzend fest, dass kein einziges der im Internet ersichtlichen Inserate von der Beschwerdeführerin oder in deren Auftrag geschaltet worden sei. Es sei üblich, wenn Makler Kenntnis von zu verkaufenden Grundstücken haben, dass diese derartige Grundstücke bewerben, um gegebenenfalls eine Provision zu lukrieren.

Seitens der **Vertreterin des Finanzamts** wird ausgeführt, dass nach Ansicht der belangten Behörde sowohl auf Seite der Gemeinde als auf Seite der Beschwerdeführerin Interesse an der Umwidmung und dem Verkauf der Grundstücke bestanden habe. Soweit der Vertreterin des Finanzamts erinnerlich sei, sei zunächst die Gemeinde an die Beschwerdeführerin zwecks Verkaufs eines Objekts herangetreten. Aus dem Gedächtnis heraus könnte es sich dabei um die Errichtung einer Veranstaltungshalle gehandelt haben. Dann seien die weiteren Schritte erfolgt. Es zeigten auch die Gemeinderatsprotokolle, dass in der Gemeinde nicht Stimmeneinhelligkeit bei den Abstimmungen hinsichtlich der Umwidmungen bestanden habe. Es sei auch die zweite Tranche erst dann umgewidmet worden, wenn ein wesentlicher Teil aus der ersten Tranche der Umwidmungen verkauft worden sei.

Der **steuerliche Vertreter** entgegnet, dass eindeutig die Initiative zur Umwidmung dieser Grundstücke von der Gemeinde ausgegangen sei. Zum Beweis dessen werde auch die Einvernahme des früheren Vizebürgermeisters der Gemeinde ***5*** angeboten. Bei dem Grundstück, dass die Gemeinde von der Beschwerdeführerin erhalten habe, habe es sich wie bereits ausgeführt um ein Grundstück gehandelt, auf dem später ein Haus für Betreutes Wohnen errichtet worden sei, und um keine Veranstaltungshalle.

Seitens der **Vertreterin des Finanzamts** wird dazu ergänzt, dass für den Fall, dass die Gemeinde tatsächlich an so viel Grundstücken interessiert gewesen sei, sie nicht verstehen könne, warum nicht gleich auf einmal eine größere Fläche umgewidmet worden sei, sondern dies auf mehrere Tranchen geschah.

Der **Vorsitzende** verweist darauf, dass es keineswegs unüblich sei, dass Gemeinden nicht Bauland in großem Umfang auf einmal umwidmen, sondern dies nach und nach tun, um das Horten von Bauland zu verhindern.

Die **Vertreterin des Finanzamts** räumt ein, dass dem grundsätzlich so sei.

Weiteres Vorbringen wird nicht erstattet.

Keine Fragen des Senats.

Seitens der **Vertreterin des Finanzamts** wird abschließend beantragt, das Bundesfinanzgericht möge gemäß den Beschwerdeentscheidungen entscheiden.

Seitens des **steuerlichen Vertreters** wird abschließend beantragt, über die Beschwerde im Sinne des Vorlageantrags zu entscheiden.

Der **Vorsitzende** verkündet den

Beschluss,

dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 4 EStG 1988 lautete in der bis 31. 3. 2012 maßgebenden Fassung auszugsweise:

§ 4. (1) Gewinn ist der durch doppelte Buchführung zu ermittelnde Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluß des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres. Der Gewinn wird durch Entnahmen nicht gekürzt und durch Einlagen nicht erhöht. Entnahmen sind alle nicht betrieblich veranlaßten Abgänge von Werten (zB von Bargeld, Waren, Erzeugnissen und anderen Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens, von Leistungen, von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder von Nutzungen solcher Wirtschaftsgüter). Einlagen sind alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich. Für unkörperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens darf ein Aktivposten nur angesetzt werden, wenn sie entgeltlich erworben worden sind. Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, sind nicht zu berücksichtigen.

...

(3) Der Überschuß der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben darf dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. Durchlaufende Posten, das sind Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden, scheiden dabei aus. Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. Hinsichtlich des Grund und Bodens gilt Abs. 1 letzter Satz.

(4) Betriebsausgaben sind die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind. Betriebsausgaben sind jedenfalls:

...

§ 6 EStG 1988 lautete in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung auszugsweise:

§ 6. Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens gilt folgendes:

1. Abnutzbares Anlagevermögen ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8, anzusetzen. Bei Land- und Forstwirten und bei Gewerbetreibenden gilt der Firmenwert als abnutzbares Anlagevermögen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Teilwert ist der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, daß der Erwerber den Betrieb fortführt. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Anlagevermögen gehört haben, darf der Bilanzansatz, abgesehen von den Fällen der Z 13, nicht über den letzten Bilanzansatz hinausgehen.

2. a) Nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres

zum Betriebsvermögen gehört haben, kann der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren den Teilwert auch dann ansetzen, wenn er höher ist als der letzte Bilanzansatz; es dürfen jedoch höchstens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden. Eine pauschale Wertberichtigung für Forderungen ist nicht zulässig. Zu den Herstellungskosten gehören auch angemessene Teile der Materialgemeinkosten und der Fertigungsgemeinkosten. Z 13 letzter Satz ist zu beachten.

b) Bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ist für die Wirtschaftsgüter mit biologischem Wachstum auch der Ansatz des über den Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegenden Teilwertes zulässig.

...

4. Entnahmen sind mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen.

5. Einlagen sind mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen. Beteiligungen, deren Veräußerung nach § 31 zu erfassen wäre, sind stets mit den Anschaffungskosten anzusetzen, wenn diese niedriger als der Teilwert im Einlagezeitpunkt sind.

...

§ 20 EStG 1988 lautete in der für den Beschwerdezeitraum maßgeblichen Fassung auszugsweise:

§ 20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

...

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, daß die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. Für Steuerpflichtige, die Ausfuhrumsätze tätigen, kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung Durchschnittssätze für abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festsetzen, soweit für die Ausfuhrumsätze das inländische Besteuerungsrecht auf dem Gebiet der Einkommensteuer nicht eingeschränkt ist. Als Ausfuhrumsätze gelten Leistungen an ausländische Abnehmer (§ 7 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994), wenn es sich überdies um Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994, innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des Artikels 7 des Umsatzsteuergesetzes 1994 oder um Leistungen im Ausland handelt.

...

§ 21 EStG 1988 lautete in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung:

§ 21. (1) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft sind:

- 1. Einkünfte aus dem Betrieb von Landwirtschaft, Forstwirtschaft, Weinbau, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau und aus allen Betrieben, die Pflanzen und Pflanzenteile mit Hilfe der Naturkräfte gewinnen. Werden Einkünfte auch aus zugekauften Erzeugnissen erzielt, dann gilt für die Abgrenzung zum Gewerbebetrieb § 30 Abs. 9 bis 11 des Bewertungsgesetzes 1955.*
- 2. Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955.*
- 3. Einkünfte aus Binnenfischerei, Fischzucht und Teichwirtschaft sowie aus Bienenzucht.*
- 4. Einkünfte aus Jagd, wenn diese mit dem Betrieb einer Landwirtschaft oder einer Forstwirtschaft im Zusammenhang steht.*

(2) Zu den Einkünften im Sinne des Abs. 1 gehören auch:

- 1. Einkünfte aus einem land- und forstwirtschaftlichen Nebenbetrieb. Als Nebenbetrieb gilt ein Betrieb, der dem land- und forstwirtschaftlichen Hauptbetrieb zu dienen bestimmt ist.*
- 2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben. Voraussetzung ist jedoch, daß die Tätigkeit der Gesellschaft ausschließlich als land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit anzusehen ist.*
- 3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.*

§ 23 EStG 1988 lautete in der für den Beschwerdezeitraum maßgeblichen Fassung:

§ 23. Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind:

- 1. Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.*
- 2. Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (wie insbesondere offene Gesellschaften und Kommanditgesellschaften), sowie die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.*
- 3. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24.*

§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 lautete in der für den Beschwerdezeitraum maßgeblichen Fassung:

§ 6. (1) Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

...

9. a) die Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987;

...

§ 12 UStG 1994 lautete in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung auszugsweise:

§ 12. (1) Der Unternehmer kann die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen:

1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft;

...

(2)

...

2. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten Lieferungen, sonstige Leistungen oder Einfuhren,

a) deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder der §§ 8 Abs. 2 und 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 sind,

...

Streitpunkte

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist strittig:

1. Ob der Verkauf von 30 Bauplätzen im Zeitraum 2008 bis 2012 einen gewerblichen Grundstückshandel darstellt oder ob es sich dabei um Hilfsgeschäfte des Gutsbetriebs gehandelt hat.

2. Bei Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels: In welcher Höhe ist der Einlagewert anzusetzen.

3. Ob die Aufwendungen für ein Sommerfest am ***64*** 2010, zu dem ***1*** ***3*** und ***63*** ***10*** eingeladen haben, beim Gutsbetrieb von ***1*** ***3*** als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Steuerverfängenheit von Grundstücken

Nach der bis 31. März 2012 maßgebenden Rechtslage waren Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung oder Entnahme und sonstige Wertänderungen von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen gehört, einkommensteuerlich außer bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988, die im gegenständlichen Fall nicht in Betracht kommt, nicht zu berücksichtigen.

Abgesehen von der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 und der früheren Spekulationsgeschäftsbesteuerung nach § 30 EStG 1988 i. d. F. vor BGBl. I Nr. 112/2012 waren Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken nur dann der Einkommensteuer zu unterziehen, wenn Grund und Boden nicht dem Anlagevermögen oder dem Privatvermögen, sondern dem Umlaufvermögen zugehörte. Dies war dann der Fall, wenn ein Handel mit Grundstücken vorlag, der zu Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG 1988) führte.

Gewerblicher Grundstückshandel

Sachverhalt

Der von ***5*** aus bewirtschaftete Gutsbetrieb der Bf betreibt auf rund 880 ha Feldwirtschaft und Obstbau (Außenprüfungsbericht, mündliche Verhandlung). Dieser Gutbetrieb steht seit Jahrzehnten im Eigentum der Bf (Beschwerde).

Von der Gemeinde ***5*** wurden in den Jahren 2006, 2009, 2010 und 2012 bisher als land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke bzw. Grundstücksteile in Bauland umgewidmet (Außenprüfungsbericht, Gemeinderatsprotokolle).

Im Bereich des sogenannten Oberen Felds wurden zunächst 90 Bauparzellen vorgesehen, nach Verkauf von 70 Parzellen sollten weitere Teile als Bauland umgewidmet werden (Aussage des Leiters des Gemeindeamts vom 12. Juni 2015). Eine ähnliche Vorgangsweise war auch für das Gebiet ***83*** / ***84*** vorgesehen (Aussage des Leiters des Gemeindeamts vom 12. Juni 2015).

Die Umwidmungen betrafen zunächst den ersten Abschnitt des sogenannten oberen Feldes, dann den zweiten Abschnitt (Tabelle Außenprüfungsbericht).

Die Gemeinde ***5*** hat bei der Bf vor der ersten Umwidmung angefragt, ob sie bereit wäre, mit einem Umwidmungsantrag an die Gemeinde heranzutreten und die bisher als landwirtschaftlich gewidmeten Flächen in Bauland umzuwidmen, um der Gemeinde die Möglichkeit zu schaffen, durch den Verkauf von Baugrundstücken zu wachsen (Beschwerde, Vorbringen in der mündlichen Verhandlung).

Die Initiative zu den Umwidmungen ging nicht von der Bf, sondern von der Gemeinde aus, die weiteres Bauland in der Gemeinde schaffen wollte, um einen Zuzug neuer Gemeindebürger (Stellungnahme steuerliche Vertretung vom 3. Mai 2016) bzw. günstiges Bauland für Ortsansässige zu ermöglichen (Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005).

Die Gemeinde legte fest, wie die Grundstücke zu parzellieren seien (Stellungnahme steuerliche Vertretung vom 3. Mai 2016).

Die Bf konnte über zwei Drittel der jeweils neu geschaffenen Bauplätze auf dem freien Markt zu von ihr selbst festzulegenden Bedingungen und Preisen verkaufen, wobei ein Verkauf an Immobilienmakler ausgeschlossen wurde und den Käufern eine Verpflichtung zur Bebauung innerhalb einer bestimmten Frist zu überbinden war (Vereinbarungen laut Gemeinderatsprotokollen).

Höchstens ein Drittel der von der Gemeinde umgewidmeten Flächen waren zu vergünstigten Preisen zu verkaufen, wobei diese Preise im beiderseitigen Einvernehmen zwischen der Gemeinde und der Bf festzulegen waren (Beschwerde, Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005). Vereinbart wurde, dass die von der Bf zu tragenden Erschließungskosten nicht mehr als höchstens 10% des Kaufpreises betragen dürfen (Beschwerde, Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005).

Diese sogenannten „Sozialplätze“ waren zu einem Sonderpreis an von der Gemeinde namhaft gemachte Personen oder solche mit Wohnsitz in ***5***, schließlich an außenstehende Personen, die dieses Grundstück nachweislich zur Wohnsitzbegründung in der Gemeinde ***5*** erwerben, zu verkaufen, wobei der jeweils nach dem VPI wertgesicherte Quadratmeterpreis (ohne Aufschließung) nach der Vereinbarung 2006 39,00 €/qm betragen hat, nach der Vereinbarung 2009 41,60 €/qm und nach der Vereinbarung 2011 44,15 €/qm (Vereinbarungen laut Gemeinderatsprotokollen).

Die Aufschließung erfolgte in der Form, dass die Gemeinde als Bewilligungswerber für die Kanalerriichtung auftrat. Die Durchführung der Kanalerriichtungsarbeiten erfolgte nicht durch die Gemeinde (Aussage des Leiters des Gemeindeamts vom 12. Juni 2015). Die Gemeinde war bestrebt, „den größten Teil der Kanalerriichtungskosten auf das Land abzuwälzen, um eine damit verbundene Erhöhung der Kaufpreise zu unterbinden“ (Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005).

Laut Außenprüfungsbericht hatte die Bf auf eigene Kosten bestimmte Aufschließungsarbeiten, und zwar die Herstellung von Kanalsträngen und Hausanschlussschächten bis zum von der Gemeinde errichteten Ortskanal, durchzuführen. Diese Aufschließungsarbeiten wurden durchgeführt, die Kosten hierfür wurden von der Bf nicht bekannt gegeben

(Außenprüfungsbericht). Im Detail hatte die Bf auf eigene Kosten die Kanalstränge in Form eines Trennsystems im Bereich der künftigen Straßengrundstücke inklusive der Hausanschlussschächte bis zur jeweiligen Grundstücksgrenze und den Mischwasserkanal-Anschluss an das bestehende Ortskanalnetz vorzunehmen (Vereinbarungen laut Gemeinderatsprotokollen). Wer tatsächlich die Arbeiten durchgeführt und wer die Kosten dafür getragen hat, steht weitgehend nicht fest. Die Kosten der Einbindung des Kanals in das bestehende Kanalnetz wurden vom bauausführenden Unternehmen direkt mit der Bf verrechnet (Aussage des Leiters des Gemeindeamts vom 12. Juni 2015); auch deren Höhe wurde dem Finanzamt von der Bf nicht bekannt gegeben.

Wasser- und Gasanschlüsse wurden direkt mit den neuen Grundeigentümern verrechnet (Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005; Aussage des Leiters des Gemeindeamts vom 12. Juni 2015 betreffend Wasser). Die Stromanschlüsse wurden von der Bf vorfinanziert und deren Kosten den Käufern überbunden (Vereinbarungen laut Gemeinderatsprotokollen).

Im Übrigen war die Gemeinde bestrebt, die Kosten möglichst niedrig zu halten. Planungsarbeiten und Straßenbau sollten über die Güterwegeabteilung des Landes laufen (Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005).

Seit 2009 wurden von der Gemeinde den Käufern auch Anliegerleistungen verrechnet (Gemeinderatsprotokoll 25. März 2009).

Da die Gemeinde einer Erhöhung der vereinbarten Preise infolge des Anstiegs der Baulandpreise in den Nachbargemeinden ablehnend gegenüberstand, wurde zwischen dem Bürgermeister und dem Ehegatten der Bf vereinbart, dass die Bf zusätzlich zum festgelegten Kaufpreis den Erwerbern Erschließungskosten in Rechnung stellen dürfe und damit den Preis anpassen könne (Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005).

In 28 der 30 Verkäufe wurden den Käufern zusätzlich zum Kaufpreis von der Bf auch Aufschließungskosten in Rechnung gestellt, wobei sich diese in einem Rahmen von 14,49% und 34,17% des Gesamtpreises bewegten (Außenprüfungsbericht). Die Bf verrechnete nicht die tatsächlichen Aufschließungskosten weiter, sondern nutzte diese Position dazu, um in einem nicht feststellbaren Umfang eine verdeckte Erhöhung der Kaufpreise vorzunehmen (Außenprüfungsbericht).

Der Preis hinsichtlich der restlichen zwei Drittel der Grundstücke konnte von der Bf frei vereinbart werden (Außenprüfungsbericht). Die Bf war bestrebt, auch die Preise für die „Sozialgrundstücke“ zu erhöhen (Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005)

Rund 30% der umgewidmeten Flächen waren an das öffentliche Gut zur Errichtung von Verkehrsflächen, Versorgungsleitungen usw. abzutreten (Außenprüfungsbericht).

Insgesamt wurden so rund 105.000 qm Bauland geschaffen (Beschwerde). Die bisher nicht verkauften Flächen werden weiterhin landwirtschaftlich genutzt (Beschwerde).

Im Zeitraum 2008 bis 2012 wurden von der Bf 30 Bauplätze verkauft, die im Zuge der Umwidmungen der Jahre 2006 und 2009 geschaffen wurden.

Die durchschnittlichen Quadratmeterpreise (Kaufpreis plus verrechnete Aufschließung je Quadratmeter) der Grundstücksverkäufe betrugen in den Jahren 2008 bis 2012 (zu Details siehe die Tabellen im Außenprüfungsbericht):

2008: 71,34 € (13 Grundstücke zwischen 504 qm und 800 qm, Quadratmeterpreise ohne Aufschließungskosten zwischen 39,00 € und 69,00 €, Aufschließungskosten zwischen 14,49% und 22,47% des Gesamtkaufpreises).

2009: 89,00 € (6 Grundstücke zwischen 609 qm und 772 qm, Quadratmeterpreise ohne Aufschließungskosten durchgehend 69,00 €, Aufschließungskosten durchgehend 22,47% des Gesamtkaufpreises).

2010: 67,04 € (3 Grundstücke zwischen 318 qm und 716 qm, Quadratmeterpreise ohne Aufschließungskosten durchgehend zwischen 38,99 € und 69,00 €, Aufschließungskosten zwischen 22,47% und 33,90% des Gesamtkaufpreises, bei dem 318 qm großen Grundstück keine Aufschließungskosten).

2011: 57,50 € (2 Grundstücke zu 630 qm und 693 qm, Quadratmeterpreise ohne Aufschließungskosten 28,86 € und 69,00 €, Aufschließungskosten bei einem Grundstück 0,00 und beim anderen 22,47% des Gesamtkaufpreises, weiters 1 Grundstück zu 6,538 qm zu einem Quadratmeterpreis von 62,28 € plus Aufschließungskosten vom 34,17% des Gesamtkaufpreises).

2012: 82,08 € (5 Grundstücke zwischen 707 qm und 873 qm, Quadratmeterpreise ohne Aufschließungskosten zwischen 39,00 € und 79,00 €, Aufschließungskosten zwischen 20,20% und 33,90% des Gesamtkaufpreises).

Die Bf hat die zum Verkauf vorgesehenen Bauplätze nicht selbst beworben (Beschwerde), sondern die Werbung dafür der Gemeinde überlassen (Auskunft ***48*** **11*** vom 9. September 2015). Auch zwei Immobilienmakler bewarben die Grundstücke (Außenprüfungsbericht). Die Bf hat diesbezüglich keine Initiativen gesetzt und mit den Maklern auch keine Vereinbarungen geschlossen (Beschwerde, Auskunft ***48*** **11*** vom 9. September 2015). Mit der Abwicklung der Verkäufe wurde von der Bf ein Rechtsanwalt

beauftragt (Auskunft ***56*** ***57*** vom 23. Oktober 2015). Tatsächlich erfolgten über Makler auch Vermittlungen (Auskunft ***56*** ***57*** vom 23. Oktober 2015).

Die Bf hat auch ein Grundstück der Gemeinde unentgeltlich zur Verfügung gestellt, um darauf die Errichtung eines Gebäudes für betreutes Wohnen zu ermöglichen (Vorbringen in der mündlichen Verhandlung).

In den Jahren 2016 bis Mitte 2022 erfolgten insgesamt 58 weitere Verkäufe durch die Bf zu einem Gesamtpreis von 5.129.608,00 €.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich aus der jeweils angeführten Aktenlage.

Die Größe des Gutsbetriebs wird im Außenprüfungsbericht mit 880 ha angegeben, in der Beschwerde mit 800 ha. Das Bundesfinanzgericht folgt der Darstellung im Außenprüfungsbericht, wobei es im gegenständlichen Fall keinen Unterschied macht, ob der Betrieb 800 ha oder 880 ha umfasst.

Dass die Aufschließungskosten als Preiskorrektur herangezogen wurden, zeigen die Tabellen im Außenprüfungsbericht, woraus ersichtlich ist, dass zumeist bei den niedrigeren Preisen höhere Aufschließungskosten angesetzt wurden.

Aus dem Außenprüfungsbericht ist ferner ersichtlich, dass nur in wenigen Fällen Aufschließungskosten zwischen 14,49% und 16,95% verrechnet wurden, in den meisten 22,47%, teilweise auch 33,90% und 34,17%. Nur in zwei Fällen erfolgte kein Ansatz von Aufschließungskosten.

Dass die Gemeinde an die Bf zwecks Schaffung von Bauland herangetreten war, ergibt sich aus dem glaubwürdigen Vorbringen der steuerlichen Vertretung und aus den vorgelegten Urkunden. Weitere Beweisaufnahmen hierzu sind nicht erforderlich.

Erwägungen

Gemäß § 23 Z 1 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb diejenigen Einkünfte aus einer selbständigen, nachhaltigen Betätigung, die mit Gewinnabsicht unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, wenn die Betätigung weder als Ausübung der Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit anzusehen ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Tätigkeit, die selbständig, nachhaltig, mit Gewinnabsicht und Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr unternommen wird, gewerblich, wenn sie den Rahmen der Vermögensverwaltung überschreitet. Das ist dann der Fall, wenn das Tätigwerden des Steuerpflichtigen nach Art und

Umfang deutlich jenes Ausmaß überschreitet, das üblicherweise mit der Verwaltung eigenen Vermögens verbunden ist. Unter Vermögensverwaltung ist in erster Linie die Nutzung eigenen Vermögens durch Fruchtziehung - bei unbeweglichem Vermögen durch Vermietung und Verpachtung - zu verstehen. Wenn eine solche Fruchtziehung aus dem Vermögen im Vordergrund steht, schließen einzelne Zu- und Verkäufe von Liegenschaften die Annahme einer Vermögensverwaltung noch nicht aus (vgl. VwGH 31. 5. 1983, 82/14/0188). In Zweifelsfällen ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, wenn sie in den gewerblichen Bereich fallen soll, dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht (vgl. VwGH 18. 12. 2001, 99/15/0155).

Keine Vermögensverwaltung liegt mehr vor, wenn die Vermögensnutzung durch Fruchtziehung in den Hintergrund tritt und die Vermögensverwertung entscheidend im Vordergrund steht, sodass solche Grundstücksgeschäfte dann einen gewerblichen Grundstückshandel begründen. Die Veräußerung von Grundstücken wird nur dann zum sogenannten gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen. Ob die Vermögensnutzung oder die Vermögensumschichtung und Vermögensverwertung im Vordergrund steht, ist eine Sachverhaltsfrage, die nach dem objektiven Gesamtbild des jeweiligen Falles zu lösen ist (vgl. VwGH 27. 6. 2010, 2007/15/0033; VwGH 13. 9. 2006, 2002/13/0059; VwGH 24. 2. 2005, 2001/15/0159).

Die Veräußerung von Grundstücken wird dann zum so genannten gewerblichen Grundstückshandel, wenn die Veräußerungen auf planmäßige Art und Weise erfolgen (vgl. VwGH 3. 9. 2019, Ra 2018/15/0015; VwGH 28. 6. 2012, 2009/15/0113; VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0161; VwGH 7. 11. 1978, 2085/78, 2139/78). Entscheidend ist nicht die absolute Zahl an An- bzw. Verkaufsvorgängen, sondern das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Verhältnisse (vgl. VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0161). Mit steigender Zahl an Grundstücksveräußerungen tritt die Vermögensnutzung in den Hintergrund, umfangreiche Verkaufstätigkeit spricht für gewerblichen Grundstückshandel (vgl. VwGH 31. 5. 1983, 82/14/0188). Etwa der planmäßige Verkauf 11 Parzellen in sechs Jahren stellt nach Art und Umfang einen gewerblichen Grundstückshandel dar (vgl. VwGH 14. 11. 1984, 82/13/0242). 32 Verkäufe in neun Jahren schließen die Annahme einer Vermögensverwaltung aus (vgl. VwGH 31. 5. 1983, 82/14/0188).

Die Nachhaltigkeit der Tätigkeit der Bf in Bezug auf die Grundstücksverkäufe war jedenfalls im Beschwerdezeitraum gegeben. Auch wenn die Initiative zu den Verkäufen von der Gemeinde ausging, war sie doch selbständig i. S. v. § 23 EStG 1988. Es konnte, wie die Berechnungen der Außenprüfung zeigen, auch nicht festgestellt werden, dass es der Bf an einer Gewinnerzielungsabsicht mangelte. Von einem „Zwang durch die Gemeinde“ zum Verkauf kann keine Rede sein. Die Gemeinde hat vielmehr im Zuge der für die Bf wertsteigernden Umwidmung der Grundstücke bestimmte Bedingungen festgesetzt, zu denen eine Umwidmung möglich ist.

Die Lebenserfahrung zeigt, dass auch Personen, die – wie die Beschwerde schreibt – aus den Erträgen anderer Quellen gut leben können, dessen ungeachtet bestrebt sind, Gewinne auch in anderen Bereichen zu erzielen. Tatsächlich war nach den getroffenen Feststellungen hinsichtlich von zwei Dritteln der Baugründe die Bf in ihrer Preisgestaltung frei und wurden von ihr keineswegs nur „Sozialpreise“ verlangt.

Es mag sein, dass – wie die Beschwerde ausführt - bei stärkerer Bewerbung mehr Baugründe in kürzerer Zeit verkauft worden wären. Freilich wurden im Beschwerdezeitraum in einer nach den Beschwerdeangaben rund 1.300 Einwohner großen Gemeinde 30 Baugründe verkauft und standen in der Gemeinde nur Gründe der Bf zum Verkauf. Es ist durchaus möglich, dass der Markt damit im Beschwerdezeitraum im Wesentlichen erschöpft war und weitere Baugründe auch bei intensiverer Bewerbung keine Käufer gefunden hätten.

Die Bf hätte bei der behaupteten fehlenden Gewinnabsicht bei Handeln „nur aus sozialen Gründen“ den Grund auch in Pausch und Bogen an die Gemeinde verkaufen und dieser dann die weitere Vermarktung überlassen können. Das hat sie ebenso wenig wie den Verkauf der Grundstücke zu „Einheitspreisen“ getan.

Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde ist die Bf mit den Grundstücksverkäufen sehr wohl am Markt gegen Entgelt aufgetreten, es war auch für Dritte erkennbar, dass Grundstücke verkauft werden und wer die Verkäuferin ist.

Die Bf war, wie sich aus dem Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005 ergibt, sogar bestrebt, in weiterer Folge höhere als die zunächst festgelegten Preise betreffend die „Sozialgrundstücke“ zu erzielen.

Es kann auch durchaus sein, dass die Bf angesichts der Steigerungen der Grundstückspreise, die schon 2005 absehbar waren, mit weiteren Verkäufen zuwarten wollte, um Preissteigerungen zu lukrieren.

Steinhauser in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 23 Anm 72 stellt folgende Kriterien zur Beurteilung des Vorliegens eines gewerblichen Grundstückshandels dar:

- *planmäßige Parzellierung, Aufschließung (Baureifmachung) und anschließende Verwertung; die Parzellierung einer Liegenschaft mit nachfolgendem Verkauf der Parzellen begründet allein keinen Gewerbebetrieb (VwGH 22. 9. 1992, 92/14/0064);*
- *Betreiben eines Bebauungsplans durch Anregung, Aufstellung von Entwürfen, aktive Verfolgung der erstellten Pläne und anschließende Parzellierung entsprechend diesem Bebauungsplan;*
- *Schaffung wesentlicher Voraussetzungen für die Erschließung und künftige Bebauung, wie zB die vertragliche Verpflichtung der Käufer, sämtliche Aufschließungskosten zu tragen;*
- *umfangreiche Werbemaßnahmen zur Käufersuche (Schaltung von Inseraten; VwGH 24. 6. 2010, 2007/15/0033; VwGH 29. 7. 2010, 2008/15/0093);*

- *Verpflichtung des Verkäufers gegenüber der Gemeinde, die Erschließung der Fläche vorzunehmen und die damit verbundenen Kosten zu tragen;*
- *Verkaufsaktivitäten usw sind dem Verkäufer als eigene Tätigkeit zuzuordnen, auch wenn er sich dazu eines Dritten bedient, der derartige Geschäfte eigengewerblich betreibt;*
- *wiederholte Veräußerung von Grundstücken, die bereits in der Absicht der alsbaldigen Veräußerung erworben wurden, innerhalb eines bestimmten Zeitraums;*
- *(hohe) Fremdkapitalquote (weil sich daraus die Notwendigkeit einer zeitnahen Veräußerung der Grundstücke ergeben kann; VwGH 24. 6. 2010, 2007/15/0033); fehlende Fremdfinanzierung schließt die Annahme eines Gewerbebetriebs jedoch nicht aus (VwGH 3. 9. 2019, Ra 2018/15/0015);*
- *große Dichte von Grundstücksverkäufen bzw kontinuierlich betriebene Abverkäufe;*
- *Verwendung des Erlöses aus dem Verkauf zum Erwerb eines weiteren Grundstücks (VwGH 25. 3. 1999, 94/15/0171; VwGH 3. 9. 2019, Ra 2018/15/0015);*
- *keine eindeutige Trennung beruflicher und persönlicher Verflechtungen bei Personen, die sich mit Grundstücksgeschäften befassen (zB Immobilienmakler, Immobilienverwalter; aber auch Rechtsanwalt, Notar, VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0161); grundsätzlich sind berufliche Berührungspunkte zum Immobiliengeschäft auf Grund des damit verbundenen Fachwissens geeignet, das Bild des planmäßigen Vorgehens zu verstärken (VwGH 24. 6. 2010, 2007/15/0033 ...).*

Typisch für den gewerblichen Grundstückshandel sind nachhaltige, auf die Wertsteigerung von Grundstücken gerichtete Aktivitäten, die der Steuerpflichtige in der Absicht der Weiterveräußerung unternimmt (vgl. *Steinhauser in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 23 Anm 67 unter Hinweis auf BFH 15. 3. 2005, X R 39/03). Erfolgt hingegen eine Veräußerung eines Grundstücks unter bloßer Ausnützung einer sich zufällig ergebenden Möglichkeit, ist von Vermögensverwaltung auszugehen (vgl. *Steinhauser in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 23 Anm 67).

Art und Umfang des tatsächlichen Tätigwerdens sind geeignete und entscheidende Abgrenzungskriterien zwischen Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel; entscheidend ist das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Verhältnisse (vgl. *Steinhauser in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 23 Anm 69).

Nachhaltigkeit liegt vor, wenn mehrere aufeinander folgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden, oder wenn die tatsächlichen Umstände auf den Beginn oder die Fortsetzung der Tätigkeit hinweisen (vgl. VwGH 20. 4. 2004, 2000/13/0109; VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0161; VwGH 25. 2. 1997, 95/14/0115; VwGH 10. 3. 1993, 91/13/0189; VwGH 20. 1. 1993, 91/13/0187). Für die Prüfung der Nachhaltigkeit muss eine über den Veranlagungszeitraum hinausgehende, mehrjährige Betrachtung angestellt werden (vgl. VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0161; VwGH 31. 5. 1983, 82/14/0188).

Grundstückshandel ist dann anzunehmen, wenn eine Liegenschaft aufgeschlossen, parzelliert und parzellenweise verkauft wird, der Grund und Boden also als Ware behandelt wird (VwGH 26. 4. 1989, 89/14/0004; VwGH 14. 11. 1984, 82/13/0242).

Auch die Aufschließung, Parzellierung und parzellenweise Veräußerung von eigenen Immobilien kann gewerblichen Grundstückshandel darstellen (vgl. VwGH 26. 4. 1989, 89/14/0004). Von gewerblichen Einkünften wird dann zu sprechen sein, wenn die Abverkäufe einen größeren Umfang erreichen und geplant (gezielt) erfolgen (vgl. VwGH 20. 12. 2012, 2009/15/0033). Entscheidend ist nicht die absolute Zahl an An- bzw. Verkaufsvorgängen, sondern das sich im Einzelfall bietende Gesamtbild der Verhältnisse (vgl. VwGH 13. 9. 2006, 2002/13/0059; VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0161).

Neben der Anzahl der veräußerten Objekte ist auch auf den Zeitraum zwischen Erwerbs- und Veräußerungsvorgängen Bedacht zu nehmen; der Ankauf von Grundstücken mit der Absicht, diese möglichst kurzfristig wieder zu veräußern, spricht für eine gewerbliche Tätigkeit (vgl. VwGH 26. 7. 2000, 95/14/0161; VwGH 25. 3. 1999, 94/15/0171), eine lange Behaltdauer dagegen (vgl. VwGH 27. 2. 2001, 99/13/0121; VwGH 20. 12. 2000, 98/13/0236.)

Die Veräußerung von Grundstücken ohne jeglichen Zusammenhang mit ihrer (etwa im Erbweg erfolgten) Anschaffung führt nur in besonderen Ausnahmefällen zu einem gewerblichen Grundstückshandel, es sei denn, es werden in Bezug auf die Grundstücke Verbesserungsmaßnahmen wie eine Parzellierung vorgenommen (vgl. VwGH 20. 12. 2000, 98/13/0236).

Gehören die Grundstücke, deren Abverkauf nach Baureifmachung erfolgen soll - wie hier - zum Betriebsvermögen einer Land- und Forstwirtschaft, liegt in der Baureifmachung und dem parzellenweisen Abverkauf jedenfalls dann nur ein Hilfsgeschäft im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, wenn die Erhaltung dieses Betriebes die betreffenden Maßnahmen erzwingt (vgl. VwGH 22. 9. 1992, 92/14/0064). Notverkäufe landwirtschaftlicher Grundstücke sind nur in jenen Grenzfällen ein Indiz gegen die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels, in denen sie sich als sinnvolle Maßnahme zur Erhaltung der Landwirtschaft darstellen (vgl. VwGH 25.2.1997, 95/14/0115; VwGH 31. 3. 1983, 82/14/0188; VwGH 26. 4. 1989, 89/14/0004). Dass die Bf zur Abdeckung finanzieller Engpässe ihrer Land- und Forstwirtschaft die Grundstücksverkäufe vorgenommen hat, wurde während des gesamten Verwaltungsverfahrens nicht einmal behauptet. Im Gegenteil hat sich die Bf darauf berufen, dass sie auf Grund der Ertragssituation des Gutsbetriebes die Grundstücksverkäufe aus finanziellen Gründen nicht nötig gehabt hätte.

Gegen einen gewerblichen Grundstückshandel spricht etwa der fehlende Einsatz von Fremdkapital, mangelnde unternehmerische Initiative, das Einsetzen von Verkaufsbemühungen erst nach langer Zeit (über einen Zeitraum von zehn Jahren hinausgehend) oder wenn die Tätigkeit nicht werbend an die Allgemeinheit gerichtet ist (vgl.

Steinhauser in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 23 Anm 77 unter Hinweis auf VwGH 13. 9. 2006, 2002/13/0059, 0061; EStR 2000 Rz 5448).

Gewerblicher Grundstückshandel kann auch dann vorliegen, wenn eigenes, unentgeltlich erworbenes Vermögen aufgeschlossen, parzellierte und parzellenweise in größerem Umfang gezielt veräußert wird (vgl. VwGH 20. 12. 2021, 2009/15/0033; VwGH 21. 9. 2006, 2006/15/0118; VwGH 22. 9. 1992, 92/14/0064; VwGH 26. 4. 1989, 89/14/0004).

Sind die Voraussetzungen des gewerblichen Grundstückshandels erfüllt, sind jene Grundstücke, auf die sich die Handelstätigkeit bezieht, dem Umlaufvermögen zuzurechnen (vgl. *Steinhauser in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 23 Anm 67).

Der hier gegenständliche Sachverhalt ist zwar insoweit jenem, der dem Erkenntnis VwGH 26. 4. 1989, 89/14/0004, zugrunde liegt, vergleichbar, als auch hier die Gemeinde klare Vorstellungen über die Erweiterung des Baulands, die konkrete Bauentwicklung und die Bereitstellung von Grundflächen zu vergünstigten Preisen für soziale Zwecke hatte, jedoch hat der Verwaltungsgerichtshof dies nur dann als einem gewerblichen Grundstückshandel entgegenstehend angesehen, wenn gleichzeitig nachweislich die Grundverkäufe als Maßnahmen zur Rettung des Gutsbetriebes durch dessen Entschuldung dienten – diese Voraussetzung liegt hier aber nicht vor.

Die Bf hat die im Rahmen ihres land- und forstwirtschaftlichen Betriebs seit langem landwirtschaftlich genutzten Grundstücke nicht im Ganzen verkauft, sondern hat Maßnahmen gesetzt, um die Grundstücke durch Teilung in kleinere, als Bauplätze verkaufbare Grundstücke (Parzellierung) besser verkaufen zu können und hat ferner – jedenfalls hinsichtlich der Kanalisation – Aufschließungsmaßnahmen gesetzt.

Da Verbesserungsmaßnahmen – Parzellierung, Aufschließung – durch die Bf. erfolgt sind, steht auch der Umstand, dass die Grundstücke ohne jeglichen Zusammenhang mit ihrer seinerzeitigen Anschaffung veräußert wurden, der Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels nicht entgegen. Derartige nachhaltige, auf die Wertsteigerung von Grundstücken gerichtete Aktivitäten, die in der Absicht der Veräußerung unternommen werden, sind typisch für den gewerblichen Grundstückshandel.

Die Bf hat im Zeitraum von vier Jahren (2008 bis 2012) 30 Grundstücke, die sie zuvor durch Parzellierung geschaffen hat, veräußert. Für die Zeit nach 2012 waren weitere Verkäufe geplant und wurden solche in erheblichem Ausmaß vorgenommen. Damit liegt ein Umfang vor, der eine bloße Vermögensverwaltung weit überschreitet.

Somit kommt dem Umstand, dass die Bf selbst keine Initiative zur Umwidmung gesetzt hat, Grundstücksgrößen und Grundstückspreise teilweise in gewissem Umfang von der Gemeinde vorgegeben waren und die Bf selbst nicht werbend in Erscheinung getreten ist, sondern die

Werbung im Wesentlichen der Gemeinde überlassen hat, im konkreten Fall angesichts des Umfangs der Grundstücksverkäufe keine entscheidende Bedeutung zu.

Dass die Tätigkeit von Immobilienmaklern „geduldet“ wurde, wie der Außenprüfungsbericht schreibt, ist kein Indiz für gewerblichen Grundstückshandel, da ein Dulden kein aktives Handeln darstellt. Eine Beauftragung von Immobilienmaklern durch die Bf ist nach den Ergebnissen des Verwaltungsverfahrens nicht erfolgt.

Der Umstand, dass in vier Jahren 30 Grundstücke veräußert wurden, zeigt, dass besondere Werbemaßnahmen durch die Bf auch nicht notwendig gewesen sind. Die Grundstücke fanden, offenkundig vor allem dank entsprechender Informationen durch die Gemeinde, auch so ihren Käufer.

Die Gewinnabsicht der Bf ist gleichfalls evident. Dass die Bf nicht nur, wie die Beschwerde darzustellen versucht, philanthropisch, sondern mit Gewinnstreben gehandelt hat, zeigen nicht nur die in unterschiedlicher Höhe verlangten Grundstückspreise, sondern auch der Versuch (siehe Gesprächsprotokoll Bürgermeister ***16*** ***17*** und ***63*** ***10*** vom 1. März 2005), mit der Gemeinde höhere Preise für die „Sozialgrundstücke“ auszuhandeln.

Teilwert

Sachverhalt

Der Teilwert der veräußerten Grundstücke wurde durch die Außenprüfung in der Form geschätzt, dass von den tatsächlich erzielten Verkaufspreisen durch Rückrechnung unter Berücksichtigung von Abschlägen (Aufschließungskosten, Zeitverlust) und eines Gewinnaufschlags der Verkehrswert zum Einlagezeitpunkt ermittelt wurde (Außenprüfungsbericht).

Im Einzelnen wurden als für die Einlagenermittlung relevanten Flächen die bis zum 5. Jahr nach dem Umwidmungszeitpunkt verkauften Grundstücke herangezogen. Es wurde davon ausgegangen, dass zwischen diesen Verkäufen und dem Umwidmungszeitpunkt abgesehen vom Zeitverlust keine wesentlichen Wertsteigerungen beim Grund und Boden eingetreten sind (Außenprüfungsbericht).

An Aufschließungskosten sind pauschal 15% des jeweiligen Gesamtkaufpreises anzusetzen.

Der Zeitverlustfaktor ist an Hand des VPI 2005 zu berücksichtigen (vgl. UFS 4. 9. 2008, RV/0580-L/05).

Die Gewinnspanne ist mit 6% anzusetzen.

Die Detailermittlung der Einlagewerte ist der oben wiedergegebenen Beilage zum Außenprüfungsbericht zu entnehmen.

Erwägungen

Unabhängig von der bilanziellen Behandlung durch die Bf stellten die zuvor vom Gutsbetrieb land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke notwendiges Betriebsvermögen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs dar.

Durch das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels sind die diesem Grundstückshandel zuzuordnenden Grundstücke zunächst aus dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb zu entnehmen und anschließend in den Gewerbebetrieb einzulegen.

Entnahmen sind gemäß § 6 Z 4 EStG 1988 mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Entnahme anzusetzen. Einlagen sind gemäß § 6 Z 5 EStG 1988 mit dem Teilwert im Zeitpunkt der Zuführung anzusetzen.

Der Teilwert bei der Entnahme aus der Land- und Forstwirtschaft entspricht somit dem Teilwert bei der Einlage in den Gewerbebetrieb.

Teilwert ist gemäß § 6 Z 1 EStG 1988 der Betrag, den der Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut unter der Annahme, dass der Erwerber den Betrieb fortführt, ansetzen würde.

Im gegenständlichen Fall ist der Teilwert dem Verkehrswert der Grundstücke vor der Entnahme gleichzusetzen (vgl. VwGH 25. 2. 1997, 95/14/0115; VwGH 22. 9. 1992, 92/14/0064).

Die Wertbestimmungsmerkmale sind bei unbebauten Grundstücken insbesondere die Lage, der Entwicklungszustand, die Art und das Maß der zulässigen baulichen Nutzung, der Erschließungsgrad, die Bodenbeschaffenheit, die Grundstücksgröße und –gestaltung (vgl. VwGH 20. 12. 2012, 2009/15/0033).

Bei der Verkehrswertermittlung kommt es wesentlich auf die konkrete Lage der Grundstücke und auf die Bewertung von Grundstücken in der unmittelbaren Umgebung an und nicht auf Grundstücke, die von ihrer Lage her nicht vergleichbar sind (vgl. VwGH 25. 2. 1997, 95/14/0115).

Der gegenständliche Fall ist dadurch gekennzeichnet, dass – wie die Beschwerde ausführt – Baulandverkäufe in der Gemeinde ***5*** aus der Bf gehörenden Grundstücken erfolgen, sodass außerhalb der Verkäufe der Bf keine Vergleichsgrundstücke in der Gemeinde zur Verfügung stehen. Außerdem zeigt die große Bandbreite der von der Bf erzielten Quadratmeterpreise, dass diese – auch außerhalb der begünstigten Verkaufspreise für

Gemeindebürger – stark variieren, was offenbar – andere Motive sind im Verfahren nicht ersichtlich – an der unterschiedlichen Form und Lage der Grundstücke liegt.

Die Außenprüfung hat daher zutreffend die Methode der Rückrechnung aus den tatsächlich erzielten Kaufpreisen auf den Verkehrswert im Zeitpunkt der Einlage gewählt.

Wenn die Beschwerde auf ein Gutachten verweist, dass den Verkehrswert zum Stichtag 1.7.2016 ermitteln will, genügt zunächst der Verweis darauf, dass Verkehrswerte aus dem Jahr 2016 in keinerlei Zusammenhang mit zehn Jahre zurückliegenden Verkehrswerten stehen. Das Gutachten betrifft nach der Darstellung in der Beschwerde auch nicht die Gemeinde ****5***, sondern die umliegenden Gemeinden ***13***, ***14*** und ***15***. Wie sich aus den Daten der Statistik Austria für 2015 und 2020 ersehen lässt, betrugen die Baulandpreise in der Gemeinde ****5*** rund 50% (2015) bzw. rund 70% (2020) der Baulandpreise der in der Tabelle genannten umliegenden Gemeinden. Das zeigt jedenfalls, dass die Baulandpreise in den in der Beschwerde angeführten Gemeinden – offensichtlich aus den in der Stellungnahme des Prüfers vom 29. März 2017 und in der Beschwerdeverentscheidung genannten Gründen (Bezirkshauptstadt, Standort des Outlet Centers sowie unmittelbare Nachbarschaft zur Großstadt Bratislava in der Slowakei) – wesentlich höher waren als in der Gemeinde, in der die verfahrensgegenständlichen Grundstücke gelegen sind. Der Mittelwert von 182,00 € wäre daher für ****5*** im Jahr 2016 mit 50%, also mit 91,00 € anzusetzen. Dieser Betrag entspräche bezogen auf das Jahr 2006 (Veränderungsrate rund 20%) einem Wert von rund 76,00 € und läge damit für nahezu jeden Verkauf deutlich über den tatsächlichen (wertbereinigten) Kaufpreisen von zumeist 39,00 € oder 69,00 € (Wert 2008: ca. 37 € bzw. 65 €, ohne Aufschließungskosten). Auch hieraus ergibt sich deutlich, dass man im gegenständlichen Fall aus den Verkaufspreisen in den umliegenden Gemeinden nicht auf jenen in der Gemeinde der Bf schließen kann.

Die dargestellte Schätzungsmethode der Außenprüfung ist grundsätzlich schlüssig.

Da die Kaufpreise (einschließlich Aufschließungskosten) zwischen 28,86 € je qm (12. 9. 2011) und 104,00 € je qm (7. 11. 2012) eine sehr große Bandbreite aufweisen, erweist sich der Ansatz von jahresbezogenen Durchschnittswerten als Grundlage für die Verkehrswertermittlung, wie von der Außenprüfung vorgenommen, als geeignete Schätzungsmethode.

Die – bis auf zwei Ausnahmen bei Wohnbauträgern – den Erwerbern weiterverrechneten Aufschließungskosten bewegten sich in einem Rahmen von 14,49% und 34,17% des Gesamtpreises (Außenprüfungsbericht). Seitens der Bf wurde im Verwaltungsverfahren angegeben, dass es sich dabei teilweise um verdeckte Kaufpreise gehandelt habe. Dies ist angesichts der hohen Bandbreite der Aufschließungskosten laut Kaufverträgen nicht unglaubwürdig. Für die von der Bf behaupteten Aufschließungskosten von 10% des Kaufpreises wurden von der Bf im Verwaltungsverfahren keine Belege über die tatsächlichen Aufschließungskosten vorgelegt. Wenn die Bf aus der Vereinbarung mit der Gemeinde

Erschließungskosten von höchstens 10% des Kaufpreises ableitet, so ging es bei dieser Vereinbarung um jenen Betrag, den die Bf selbst höchstens zu tragen bereit war. Eine pauschale Schätzung der Aufschließungskosten mit 15%, der Untergrenze der in den Kaufverträgen genannten Aufschließungskosten, wie von der Außenprüfung vorgenommen, ist schlüssig und nachvollziehbar.

Die Anwendung des Verbraucherpreisindex 2005 auf die 2006 und 2009 umgewidmeten Grundstücke ist schlüssig, zumal ein anderer Wert von der Bf nicht bekannt gegeben wurde. Dass Grundstückspreise ebenso wie etwa Baukosten oder Lebenshaltungskosten einer ständigen Änderung unterworfen sind, ist evident. Derzeit (2022) werden etwa aufgeschlossene Bauplätze für den Wohnbau in ***5*** im Internet von Immobilienmaklern um 270,00 € je qm inklusive Aufschließung beworben (in der mündlichen Verhandlung vom Finanzamt vorgelegte Inserate). Gegenüber dem höchsten, im Jahr 2012 erzielten Kaufpreis von 104,00 € je qm inklusive Aufschließung ist das eine Steigerung um über 280%, während der VPI 2005 in dieser Zeit um rund 21,5% gestiegen ist. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde ist der Ansatz eines Zeitverlustfaktors nicht denkunmöglich, sondern geboten, um aus Kaufpreisen, die teilweise Jahre nach der Einlage vereinbart wurden, auf den Verkehrswert im Jahr der Einlage zu kommen. Im Übrigen war der Preis für die sogenannten „Sozialplätze“ laut Vereinbarungen der Bf mit der Gemeinde gleichfalls nach dem VPI wertgesichert. Auch die Bf selbst hat somit auf einer Wertsicherung bestanden.

Ein anderer Index wurde von der Bf nicht genannt, wobei von den von der Statistik Austria regelmäßig veröffentlichten Indizes der VPI am ehesten in Betracht kommt. Bei Anwendung etwa des Baupreisindex für den Hochbau im Wohnungs- und Siedlungsbau entspräche ein Wert von 118,6 Anfang 2006 einem Wert von 129,4 im Jahr 2008, was einer Steigerung von rund 9% entspräche, einem Wert von 134,8 im Jahr 2010, was einer Steigerung von rund 14% entspräche, und einem Wert von 142,2 im Jahr 2012, was einer Steigerung von rund 20% entspräche. Verglichen mit dem VPI laut Berechnung des Einlagewerts sind diese Werte stets höher, sodass die Bf durch den Ansatz der Werte laut VPI sich nicht beschwert erachten kann.

Gegen den von der Außenprüfung angewandten Gewinnsatz von 6%, der im Außenprüfungsbericht näher begründet wurde, bestehen aus Sicht des Bundesfinanzgerichts jedenfalls keine Bedenken, dass dieser zu hoch angesetzt sein könnte. Ein Gewinnsatz von 1%, wie von der steuerlichen Vertretung am 3. Mai 2016 angegeben, geht an der Lebenswirklichkeit des Beschwerdezeitraums völlig vorbei. Grund und Boden ist und war ein knappes Gut, dass dieser in großem Umfang gleichsam zum (fiktiven) Einstandspreis ohne nennenswerte Gewinnkalkulation verkauft wird, ist nicht üblich.

Die so ermittelten Einlagewerte je qm wurden für jedes Jahr ermittelt und dann – da es auch hier zu Schwankungen kam – auf einen Mittelwert für den gesamten Beschwerdezeitraum –

getrennt für den ersten und den zweiten Abschnitt der Umwidmungen - umgerechnet. Auch dies ist schlüssig.

Die Verkäufe zu einem Quadratmeterpreis von 39,00 € erfolgten unter Einbeziehung der verrechneten Aufschließungskosten in den ersten, dem Einlagezeitpunkt nächsten Jahren tatsächlich zu einem Quadratmeterpreis von 49,00 € (18. 4. 2008), 59,00 € (22. 3. 2010, 20. 2. 2012, 29. 3. 2012). Dies entspricht kaufkraftbereinigt einem Quadratmeterpreis von rund 47 € (2008), 55 € (2010) und 52 € (2012).

Der von der Außenprüfung ermittelte Einlagewert von 53,23 € je qm für die Verkäufe auf Grund der Umwidmung 2006 liegt unter dem Gesamtkaufpreis je qm für die am 18. 4. 2008, am 20. 2. 2012 und am 29. 3. 2012 verkauften Grundstücke und knapp über demjenigen für den Verkauf am 22. 3. 2010. Er liegt deutlich unter dem Verkaufspreis der am 13. 4. 2010 (38,88 €, kaufkraftbereinigt ca. 36 €) und am 12. 9. 2011 (28,86 €, ca. 26 €) verkauften Grundstücke.

Die Bf war durch die Verrechnung von mehr oder weniger fiktiven Aufschließungskosten in der Lage, auch den Preis von „Sozialgrundstücken“ in gewissem Umfang anzuheben. Geht man davon aus, dass diese „Sozialgrundstücke“ im Wesentlichen ohne nennenswerten Gewinn verkauft wurden, um den Verkauf der anderen Grundstücke mit Gewinn zu ermöglichen, liegt der von der Außenprüfung geschätzte durchschnittliche Einlagewert aller Grundstücke etwa beim kaufkraftbereinigten Verkaufspreis der „Sozialgrundstücke“.

In der Vereinbarung mit der Gemeinde war von „vergünstigten“ Preisen die Rede, aber nicht von einem Verkauf unter den bis dahin ortsüblichen Preisen.

Der Mittelwert der (Gesamt-)Quadratmeterpreise der „Sozialgrundstücke“, also jener, die zu teilweise deutlich niedrigeren Preisen als die übrigen verkauft wurden, lag kaufkraftbereinigt bei ca. 36 € $((47 + 55 + 52 + 52 + 36 + 26)/6)$. Rechnet man die von der Bf behaupteten tatsächlichen Aufschließungskosten von höchstens 10% dazu, gelangt man zu einem Quadratmeterpreis von ca. 40 €, unter Ansatz der 15% laut Außenprüfung von rund 42 €. Hinzu kommen die anteiligen Kosten für die an die Gemeinde im Zuge der Umwidmung zwecks infrastruktureller Erschließung abzutreten gewesenen Grundstücksteile. Die Schätzung der Außenprüfung des Einlagewerts mit 52,23 € je Quadratmeter für die 2006 umgewidmeten Grundstücke kann daher keineswegs als überhöht bezeichnet werden, führt diese doch dazu, dass von der Bf eine Reihe von Grundstücken offensichtlich mit Verlust verkauft wurde.

Die in der Beschwerde angestrebte Berechnung eines Einlagewerts von 145 € je qm führt, wie die Beschwerde auch einräumt, zu Gesamtverlusten von mehr als einer halben Million Euro.

Das Bundesfinanzgericht anerkennt das soziale Engagement der Bf, einen Teil der Grundstücke als „Sozialgrundstücke“ zur Verfügung zu stellen. Dass die Philanthropie der Bf so weit geht,

auch jene Grundstücke, die sie zu einem frei zwischen ihr und den Käufern vereinbarten Preis verkaufen kann, unterpreisig zu verkaufen, sodass sie insgesamt einen massiven Verlust erleidet, ist für den erkennenden Senat nicht nachvollziehbar. Die Bf war hinsichtlich von zumindest zwei Dritteln der Baugrundstücke in ihrer Preisgestaltung frei – und dennoch sollten die Verkäufe insgesamt verlustreich gewesen sein. Dies ist fern jeder Lebenserfahrung.

Dass der Einlagewert betreffend die Umwidmung im Jahr 2009 mit 47,21 € niedriger als jener mit 53,23 € betreffend die Umwidmung im Jahr 2006 ist, ergibt sich aus der von der Außenprüfung gewählten Schätzungsmethode, da hinsichtlich der Umwidmung aus 2009 nur ein einziger Verkauf eines großen geschlossenen Grundstücks an einen Erwerber der Schätzung zugrunde liegt.

Zu der am 7. November 2012 erfolgten Veräußerung von Baugrund im Ausmaß von 715 m² und € 81 je m² ist festzuhalten, dass als Einlageteilwert vom Prüfer mit 53,23 € je m² angesetzt wurden, was einen Einlageteilwert von 38.059,45 € und eine daraus resultierende Immobilienertragsteuer von pauschal 15% für umgewidmetes Altvermögen in Höhe von 5.708,91 € ergibt (siehe Beschwerdeverentscheidung Einkommensteuer 2012).

Die an die Gemeinde abzutretenden Teilflächen der umgewidmeten Grundstücke sind – wie in den Beschwerdeverentscheidungen zutreffend ausgeführt – den Anschaffungskosten der zum Verkauf verbleibenden Grundstücksteile zuzurechnen. Hieraus folgt – siehe die Beschwerdeverentscheidungen – zu Gunsten der Bf eine Erhöhung des Einlagewertes für die veräußerten Grundstücke.

Sommerfest

Sachverhalt

Im August 2010 fand ein Sommerfest im Gut der Bf statt, das Nettoaufwendungen von 17.503,99 € nach sich zog, und zu dem ***1*** ***3*** und ***63*** ***10*** eingeladen haben (aktenkundige Einladung).

Gäste waren unter anderem der Bürgermeister, der Vizebürgermeister, ein Gemeinderat und der Feuerwehrkommandant der Gemeinde ***5***, jeweils samt Familie, Gesellschafter und Mitarbeiter von Kunden und Lieferanten, Beamte des Landes Burgenland, Sachverständige, der Geschäftsführer der Energie Burgenland Wind, sowie verschiedene Landwirte, jeweils mit Begleitung bzw. Familie (aktenkundige Gästeliste).

Dass es sich bei dem Sommerfest um die Geburtstagsfeier des Ehegatten der Bf, ***9*** (***63***) ***10***, gehandelt hat (Außenprüfungsbericht), kann nicht festgestellt werden.

Es kann auch nicht festgestellt werden, dass es sich bei dem Sommerfest ausschließlich um eine „Werbeveranstaltung für Energie“ gehandelt hat, „um weitere sowie neue Windräder rund um die Gemeinde ***5*** errichten zu dürfen“.

In der Gemeinde ***5*** wurden in weiterer Folge tatsächlich Windräder zur Gewinnung von elektrischem Strom errichtet (Beschwerde).

Beweiswürdigung

Die Beschwerde hat zutreffend darauf verwiesen, dass der Geburtstag des Ehegatten erst im November ist, sodass eine Feier im August (abgesehen von den traditionellen Geburtstagsfeierlichkeiten von Queen Elizabeth II., die in zeitlichem Abstand zum tatsächlichen Geburtstag stattfinden, aber damit die Ausnahme darstellen) untypisch ist. Es lässt auch die aktenkundige Einladung jeden Hinweis auf einen Geburtstag vermissen.

Aus dem Text der Einladung ergibt sich in keiner Weise, dass es sich nicht um ein Sommerfest für Honoratioren der Gemeinde, Beamte, mit denen der Bf und ihr Ehegatte zu tun haben, diverse Geschäftspartner und andere, jeweils meist samt Begleitung bzw. Familie, gehandelt hat.

Es ist der Bf nicht zuzusinnen, Gäste zu einem Fest einzuladen, das dann kein Fest, sondern eine Verkaufsveranstaltung ist, und diese damit zu verprellen.

Dass tatsächlich Windräder errichtet worden sind, hat das Finanzamt nicht bestritten.

Erwägungen

Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sind als Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsaufgaben gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zur Gänze nicht abzugsfähig, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt; letzterenfalls sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abzugsfähig.

Repräsentationsaufwendungen sind Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung steuerpflichtiger Einkünfte anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (vgl. *Krafft in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 20 Anm 52).

Geschäftsfreunde sind Personen, mit denen eine geschäftliche Verbindung besteht oder angestrebt wird (vgl. *Krafft in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 20 Anm 56).

Die Ausgaben fallen daher grundsätzlich unter das Abzugsverbot, außer es wird der Nachweis geführt, dass das Sommerfest der Werbung gedient hat und dass die betriebliche Veranlassung weitaus überwogen hat. Ein derartiger Nachweis wurde nicht geführt.

Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht (VwGH 2. 8. 2000, 94/13/0259). Der Steuerpflichtige hat nachzuweisen, inwiefern die einzelnen Bewirtungen tatsächlich einem konkreten Werbezweck gedient haben (vgl. *Krafft* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 20 Anm 61).

Die Gegenäußerung vom 31. Mai 2017 begründet die nach Ansicht der steuerlichen Vertretung gegebene Betriebsausgabeneigenschaft lapidar damit:

*„Es waren ja nicht nur wie in der Stellungnahme ausgeführt Bürgermeister, Vizebürgermeister, Vertreter der Landesregierung und Bewohner der Gemeinde ***5*** anwesend, sondern überwiegend Leute des Windparkbetreibers und Obsthändler aus Holland sowie Energie Burgenland. Die Abgabepflichtige hat laufende Einnahmen und daher auch eine wirtschaftliche Beziehung zu den eingeladenen Gästen.“*

Damit wird nicht aufgezeigt, dass die Aufwendungen für das Sommerfest umsatzsteuerlich und ertragsteuerlich abzugsfähig sind.

Es mag sein, dass das Sommerfest eine gute Stimmung zugunsten der Bf unter den geladenen Gästen bewirkt hat. Dabei handelt es sich aber um klassische Repräsentation und um keine Produktwerbung.

Aufwendungen zur Kontaktpflege, somit letztlich zur Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum „Werbenden“ sind als werbeähnlicher Aufwand nicht abzugsfähig (VwGH 22. 6. 2001, 2001/13/0012).

Unter dem Begriff „Werbung“ ist im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen haben (vgl. *Krafft* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 20 Anm 61).

Dass diese Gegenstand des Sommerfests war, ist der Einladung in keiner Weise zu entnehmen.

Es mag sein, dass anlässlich des Sommerfests auch über die Errichtung von Windrädern gesprochen wurde, das ändert aber nichts am privaten bzw. repräsentativen Charakter des Festes.

Ob in weiterer Folge tatsächlich Windräder errichtet wurden, ist für die Frage der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für das Sommerfest nicht von Bedeutung.

Hinzu kommt, dass nicht ersichtlich ist, in welchem Zusammenhang mit dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb die Errichtung und der Betrieb von Windrädern stehen soll.

Die Bf ist, wie die Beschwerdeverentscheidung ausführt, seit Juni 2011 Minderheitsgesellschafterin der Windpark ***5*** ***88*** GmbH, die gegenständlichen Aufwendungen fielen zehn Monate vor diesem Zeitpunkt an.

Selbst wenn ein Zusammenhang mit dieser Beteiligung bestünde, lägen keine Betriebsausgaben beim land- und forstwirtschaftlichen Betrieb oder beim Gewerbebetrieb vor.

Gewinnermittlung

Zur Gewinnermittlung wird auf die Ausführungen in den Beschwerdeverentscheidungen verwiesen.

Gegenüber den angefochtenen Bescheiden waren die an das öffentlich Gut abzutreten gewesenen Grundflächen als weiterer Wareneinsatz gewinnmindernd zu berücksichtigen.

Zu der seit 1. April 2012 geltenden Immobilienertragsteuer und deren Anrechnung wird gleichfalls auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung für 2012 verwiesen.

Beschwerdeerledigung

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 war daher gemäß § 279 als unbegründet abzuweisen.

Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2012 war gemäß § 279 BAO im Umfang der Beschwerdeverentscheidungen teilweise Folge zu geben.

Hinsichtlich der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der festgesetzten Abgaben ist auf die Beschwerdeverentscheidungen zu verweisen.

Revisionsnichtzulassung

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor, weswegen die Revision nicht zuzulassen ist. Die Entscheidung folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Bemerkt wird, dass gemäß § 34 Abs. 1a VwGG der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichts gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden ist.

Wien, am 20. Juli 2022