

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, Anschrift\_A, vertreten durch Steuerberater\_A, über die Beschwerde vom 6. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. November 2021 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2019, Steuernummer Zahl\_1, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 26. Mai 2026 zu Recht erkannt:

I.) Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

A.) Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin war im strittigen Jahr Eigentümerin der Liegenschaft\_A mit einer Gesamtfläche von 1.411 m<sup>2</sup> (siehe Grundbuchsatzug vom 12. April 2024). Das Finanzamt Österreich veranlagte die Abgabepflichtige im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 (mit Ausfertigungsdatum 24. März 2021) antrags- und erklärungsgemäß (ohne Ansatz einer Immobilienertragsteuer).

Mit Eingabe vom 17. September 2021 brachte die Beschwerdeführerin bei der Abgabenbehörde eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG ein, da sie für ihre Sacheinlage der Liegenschaft\_A in die Gesellschaft\_A (mit Sacheinlagevertrag vom 22. November 2019) bis dato noch keine Immobilienertragsteuer abgeführt habe. Der gemeine Wert der Liegenschaft habe zum Zeitpunkt der Einlage einen berechneten Wert von Betrag\_1 € betragen. Soweit Grundstücke am 31. Dezember 2012 nicht steuerverfänglich gewesen wären, seien als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten anzusetzen, sodass sich die vorzuschreibende Immobilienertragsteuer auf Betrag\_2 € belaufe (30% von Betrag\_3 €).

Das Finanzamt Österreich hob obigen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 gemäß § 299 BAO auf und erließ einen (neuen) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 (beide Bescheide mit Ausfertigungsdatum 10. November 2021), in welchem die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 30%) mit einer Bemessungsgrundlage von 60% des Veräußerungserlöses berechnet wurden. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, im Zuge einer amtwegigen Nachfrage beim Bauamt der Gemeinde\_A habe sich herausgestellt, dass das Grundstück als Bauland-Wohngebiet gewidmet sei. Da diese Widmung laut Auskunft der Gemeinde erst seit Februar 1989 bestehe, liege insofern ein Umwidmungsfall vor. Die pauschal abziehbaren Anschaffungskosten seien daher gemäß § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 mit 40% des Veräußerungserlöses begrenzt. Somit würden sich Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung in Höhe von Betrag\_4 € ergeben.

In der hiergegen fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 6. Dezember 2021 wurde vorgebracht, der Bescheidbegründung sei entgegenzuhalten, dass sich das Grundstück bereits seit den 1960er im Familienbesitz befinde und auch seit diesem Zeitraum bereits mit einem kleinen Haus bebaut sei. Auch eine erstmalige Baulandwidmung eines Grundstückes auf Grund einer erstmaligen Festlegung eines Flächenwidmungsplanes stelle grundsätzlich eine „Umwidmung“ im Sinne des § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 dar. Allerdings sei bei bereits vor der erstmaligen Festlegung des Flächenwidmungs- bzw. Raumordnungsplanes nicht rechtswidrig bebauten oder bebaubaren Grundstücken diese erstmalige Widmung nicht als Umwidmung iSd § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 anzusehen. Eine Umwidmung sei hier bereits zu jenem Zeitpunkt erfolgt, in dem die Zulässigkeit der Bebauung, trotz Fehlens entsprechender raumordnungsrechtlicher Widmungen, festgestellt worden sei (z.B. Zeitpunkt des Eintritts der Rechtskraft eines entsprechenden Baubescheides). Nach dem Gesetzeszweck sollen nur umwidmungsbedingte Wertsteigerungen von § 30 Abs. 1 Z 4 EStG erfasst werden (ErlRV zum 1. StabG 2012, 1680 BlgNR 24. GP 7). Da das Grundstück bereits vor der Umwidmung im Februar 1989 bebaut gewesen sei und sich durch die Umwidmung keine Änderung hinsichtlich der verbauten Fläche ergeben habe, sei es zu keiner umwidmungsbedingten Wertsteigerung gekommen (siehe Erkenntnis des BFG vom 28.10.2020, RV/1100515/2018).

Das Finanzamt Österreich begründete die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 15. März 2023 ua. damit, eine Nachfrage bei der Gemeinde\_A habe ergeben, dass auf dem Grundstück mit Bescheid vom 21. Oktober 1966 die Bewilligung zur Errichtung eines Sommerhauses (Größe ca. 60 m<sup>2</sup>) erteilt worden wäre. Es sei allerdings auch bestätigt worden, dass, obwohl das Grundstück offenbar rechtmäßig bebaut worden wäre, die Widmung bis zur Änderung im Februar 1989 auf „Grünlandwidmung“ gelaute habe. Erst ab Februar 1989 sei das Grundstück in Bauland umgewidmet worden, wodurch sich eine Änderung in der Bebauungsmöglichkeit ergeben habe. Wie das BFG in seinem Erkenntnis RV/1100616/2016 vom 27.9.2021 ausführe, stelle § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 nicht darauf ab, dass die Widmung eine Bebauung ermögliche, sondern, dass durch die Widmung eine Bebauung ermöglicht werde, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland entspreche. Sei somit

im Grünland eine zulässige Bebauung vorgenommen worden und werde das Grundstück später in Bauland umgewidmet, werde dadurch erstmalig eine Bebauung ermöglicht, welche über die im Grünland zulässige hinausgehe und eine Bebauung wie im Bauland ermögliche. Diese Rechtsansicht des BFG finde sich auch bei Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>21</sup> § 30 Rz. 271 ff wieder. Es werde daher an der Ansicht, wonach ein Fall des § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 gegeben sei, festgehalten und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen (siehe die händische Bescheidebegründung des Finanzamtes Österreich vom 16. März 2023).

Die Beschwerdeführerin beehrte in ihrer Eingabe vom 3. April 2023 fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte hierin ergänzend an, bei der in der Beschwerde vorentschiedenen als „Sommerhaus“ bezeichneten Liegenschaft handle es sich um ein vollwertiges Einfamilienhaus. Das Haus verfüge über ein separates Wohn-, Ess- und Schlafzimmer sowie ein vollwertiges Badezimmer mit Dusche und WC. Das Haus sei vollwertig gedämmt, teilweise unterkellert und habe eine Garage. Das Haus werde elektrisch beheizt und verfüge zusätzlich über einen Heizofen. Bis zum Tod der Großmutter sei das Haus von dieser als Hauptwohnsitz genutzt worden. Der Sachverhalt des von der Beschwerde vorentschiedenen erwähnten Erkenntnisses BFG RV/1100616/2016 vom 27.9.2021 verdeutliche die von der Beschwerdeführerin vertretene Rechtsansicht, da in dem gegenständlichen Sachverhalt Grünland mit einem darauf errichteten Geräteschuppen in Bauland umgewidmet worden sei. Im Gegensatz zu dem erwähnten Erkenntnis sei jedoch ein vollwertiges Einfamilienhaus veräußert worden, welches bereits vor der Umwidmung errichtet worden sei. Durch die Umwidmung sei es daher zu keiner erheblichen Wertsteigerung des betreffenden Grundstücks gekommen.

In der mündlichen Verhandlung vom 26. Mai 2026 führte die Beschwerdeführerin unter Beilage verschiedener Bescheide ua. ergänzend aus, die Gemeinde\_A habe am 21. März 1963 bescheidmäßig die baubehördliche Genehmigung zur Teilung der Bauparzellen erteilt. Auf dem Plan von Person\_Z, welcher die Gemeinde dem Bescheid zugrunde gelegt habe, stehe „Bauplatz“; hierdurch bestätige die Gemeinde\_A einen Bauplatz. Somit sei ein Bauplatz formell entstanden. Die Gemeinde\_A habe den Voreigentümern Person\_X mit Bescheid vom 21. Oktober 1966 rechtmäßig die Bebauung mit einem vollwertig nutzbaren Wohnhaus sowie Person\_Y mit Bescheid vom 17. März 1982 einen Zubau zum bestehenden Wohnhaus „im Einklang mit dem Flächenwidmungsplan und dem Bebauungsplan“ (siehe die Bescheidebegründung) genehmigt. Die Bewohnungs- und Benützungsbewilligung des Gebäudes sei am 3. November 1967 erteilt worden. Im Jahr 1987 sei das Wohnhaus von der Gemeinde an den öffentlichen Mischwasserkanal angeschlossen worden. Aus diesem Vorbringen ergebe sich, dass das Grundstück immer schon Bauland gewesen sei, die Gemeinde\_A es jedoch fälschlicherweise formalrechtlich als Grünland ausgewiesen habe. Die Gemeinde\_A habe daher diesen Fehler im Jahr 1989 durch die Umwidmung in Bauland formell berichtigt. Nachdem sich auf dem Grundstück schon seit 1966 ein Wohnhaus befunden habe, habe die Umwidmung im Jahr 1989 zu keiner Wertsteigerung der Grundstücksfläche geführt. Ein Fremder hätte das

Grundstück immer zu dem gleichen „Bauland“-Preis gekauft. Die Terminologie sei im Jahr 1963 eine andere gewesen wie heute. Unter der Bezeichnung der Fläche als „Bauplatz“ habe man damals eine Bauland-Widmung verstanden.

#### B.) Sachverhalt:

Die Gemeinde\_A, pol. Bezirk\_A, erteilte mit Bescheid vom 21. März 1963 die baubehördliche Genehmigung über die Grundteilung der Liegenschaften\_A und B, welche im Plan des Person\_Z vom 16. Oktober 1962 als „Bauplatz 1 und 2“ ausgewiesen wurden.

Die Gemeinde\_A bewilligte Person\_X mit Bescheid vom 21. Oktober 1966 auf Liegenschaft\_A, gemäß §§ 16, 26 der Bauordnung für Niederösterreich die Errichtung eines Sommerhauses, bestehend aus einem Wohnraum, Schlafraum, Küche, Bad mit WC, Geräteraum sowie einer überdachten Terrasse (siehe die Niederschrift über die Bauverhandlung vom 22. Oktober 1966). Die Bewohnungs- und Benützungsbewilligung erging gemäß § 111 der Bauordnung für Niederösterreich bescheidmäßig am 3. November 1967.

Nach der Anzeige gemäß § 94 NÖ Bauordnung 1976 vom 21. Mai 1981 genehmigte die Gemeinde\_A dem Eigentümer Person\_Y mit Bescheid vom 17. März 1982 (gemäß § 92 Abs. 1 Z 1 der NÖ Bauordnung) einen Zubau zum bestehenden Sommerhaus (Umbau der Terrasse zum Wohnzimmer). Im streitgegenständlichen Jahr war das Wohngebäude (ca. 60 m<sup>2</sup>) zudem teilweise unterkellert und verfügte über eine Garage (siehe die von der Abgabenbehörde unwidersprochenen Beschwerdevorbringen vom 3. April 2023 in Verbindung mit den vorgelegten Fotografien).

Bis zu der Umwidmung zu „Bauland - Wohngebiet“ (im Jahr 1989) war das streitgegenständliche Grundstück als „Grünland“ (mit einem erhaltenswerten Gebäude) gewidmet (siehe die Auskunft der Gemeinde\_A im Schreiben vom 26. Februar 2026 sowie im E-Mail vom 18. August 2022 samt Beilagen). Aus der Umwidmung ergab sich eine Wertsteigerung der Liegenschaft.

Die Beschwerdeführerin erwarb mit Einantwortungsbeschluss vom 29. Juni 2015 Eigentum an der gegenständlichen Liegenschaft\_A. Mit Sacheinlagevertrag vom 22. November 2019 legte sie dieses wiederum in die Gesellschaft\_A (FN\_1), an der die Beschwerdeführerin beteiligt war, ein. Die Sacheinlage erfolgte zunächst unentgeltlich; gem. Punkt III des Sacheinlagevertrages wurde zur Berechnung der Grunderwerbsteuer der Grundstückswert iHv. Betrag\_8 € herangezogen. Die Gesellschaft\_A setzte das Grundstück steuerlich mit dem gemeinen Wert in Höhe von Betrag\_6 € an (siehe ua. das Schreiben der Beschwerdeführerin vom 17. September 2021).

Unstrittig ist die streitgegenständliche Bemessungsgrundlage in Höhe des von der Beschwerdeführerin in der Selbstanzeige vom 17. September 2021 berechneten gemeinen Wertes der Liegenschaft zum Zeitpunkt der Einlage im Betrag von Betrag\_1 € (siehe ua. die Angaben der Parteien in der mündlichen Verhandlung am 26. Mai 2026).

### C.) Beweiswürdigung:

Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen.

Die Beschwerdeführerin vermochte das Beschwerdevorbringen nicht zu belegen, die streitgegenständliche Liegenschaft sei bereits vor dem Jahr 1989 als „Bauland“ gewidmet anzusehen, zumal dieses auch den schriftlichen Bestätigungen der Gemeinde\_A in den Schreiben vom 18. August 2022 und 26. Februar 2026 widerspricht. Diesem zufolge war das Grundstück vor 1989 als „Grünland“ gewidmet. Die rechtmäßige Bebauung der Liegenschaft mit einem Wohngebäude (samt Zubauten) vor dem Jahr 1989 nach den Vorschriften der Bauordnung des Landes Niederösterreich bzw. „im Einklang mit dem Flächenwidmungsplan und dem Bebauungsplan“ steht zudem nicht in Widerspruch zu einer auf Grundlage des Niederösterreichischen Raumordnungsgesetzes 1976 (NÖ ROG 1976) vorgenommenen Widmung als „Grünland“, da das bestehende Wohngebäude in der Flächenwidmung als „Erhaltenswertes Gebäude im Grünland“ ausgewiesen wurde. Dementsprechend konnte die Gemeinde\_A den Zubau im Jahr 1982 nach den gesetzlichen Vorgaben ua. auch des Niederösterreichischen Raumordnungsgesetzes 1976 bewilligen. Die Bezeichnung der Fläche durch Person\_Z als „Bauplatz“ bezieht sich nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes lediglich auf die Baustelle für die Gebäudeerrichtung; eine rechtliche Widmung des „Bauplatzes“ als „Bauland“ kann hieraus nicht abgeleitet werden.

Die Gemeinde\_A hat entgegen dem Beschwerdevorbringen die gegenständliche Liegenschaft im Jahr 1989 nicht lediglich formalrechtlich, sondern bewusst erstmals in diesem Jahr von „Grünland“ in „Bauland“ umgewidmet. Für das Bundesfinanzgericht besteht nämlich kein Zweifel hieran, dass andernfalls vorerst keine ausdrückliche Widmung als „Grünland“ erfolgt wäre, hätte die Gemeinde schon damals, sohin vor 1989 dieses Grundstück als „Bauland“ angesehen.

Für das Bundesfinanzgericht steht außer Zweifel, dass die Liegenschaft durch die Umwidmung von „Grünland“ in „Bauland“ eine Wertsteigerung erfahren hat, wurde hierdurch doch eine umfassende Bebauung der Fläche zulässig. Eine durch Umwidmung in „Bauland“ verbundene Wertsteigerung entspricht auch der allgemeinen Lebenserfahrung. Die Beschwerdeführerin hat ihre gegenteilige Ansicht lediglich behauptet, jedoch nicht durch entsprechende Ausführungen oder Unterlagen glaubhaft gemacht.

### D.) Rechtslage:

D.1) Gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2012 (BGBl. I Nr. 112/2012) sind, soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, als Einkünfte anzusetzen:

1. Im Falle einer Umwidmung des Grundstückes nach dem 31. Dezember 1987 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40% des

Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Als Umwidmung gilt eine Änderung der Widmung, die nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden hat und die erstmals eine Bebauung ermöglicht, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze auf dem Gebiet der Raumordnung entspricht. Dies gilt auch für eine spätere Umwidmung in engem zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung.

2. In allen übrigen Fällen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Der Unterschiedsbetrag erhöht sich um die Hälfte der in Teilbeträgen gem. § 28 Abs. 3 EStG abgesetzten Herstellungsaufwendungen, soweit sie innerhalb von fünfzehn Jahren vor der Veräußerung vom Steuerpflichtigen selbst oder im Fall unentgeltlichen Übertragung von seinem Rechtsvorgänger geltend gemacht wurden.

Für Grundstücke, die am 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren (Altvermögen), ist eine pauschale Einkünfteermittlung vorgesehen, die in einer pauschalen Festlegung der Anschaffungskosten in Höhe von 40% bzw. 86% des Veräußerungserlöses liegt. § 30 Abs. 4 Z 1 EStG regelt die pauschale Einkünfteermittlung für Umwidmungsfälle, Abs. 4 Z 2 leg.cit. regelt die Einkünfteermittlung für alle übrigen Fälle. Die im Ergebnis höhere Besteuerung in Umwidmungsfällen soll der höheren Wertsteigerung eines Grundstücks durch eine Umwidmung Rechnung tragen und im Rahmen der pauschalen Einkünfteermittlung pauschal erfasst werden (Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2026, § 30 Rz. 71; Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG Kommentar, § 30 Tz. 270).

Als Umwidmung gilt eine Änderung der Widmung, die nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden hat und die erstmals eine Bebauung ermöglicht, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze auf dem Gebiet der Raumordnung entspricht. Der Umwidmungstatbestand ist somit immer dann erfüllt, wenn konkret eine Umwidmung von Grünland (oder Verkehrsfläche) in Bauland/Baufläche erfolgte (Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2026, § 30 Rz. 73; Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG Kommentar, § 30 Tz. 272). Eine Bebauung im Grünland/Freiland ist aber nicht gänzlich ausgeschlossen. Abhängig von den jeweiligen Landesgesetzen können im Grünland/Freiland durchaus nicht unbeträchtliche Baumaßnahmen vorgenommen werden. § 30 Abs. 4 Z 1 EStG stellt aber nicht darauf ab, dass die Widmung grundsätzlich eine Bebauung ermöglicht, sondern, dass durch die Widmung eine Bebauung ermöglicht wird, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der der Widmung als Bauland entspricht. Werden im Grünland Widmungsänderungen bezüglich bestimmter Bauprojekte vorgenommen ist daher immer im Wege einer Querschnittsprüfung zu beurteilen, ob das konkrete Projekt üblicherweise noch im Grünland umgesetzt werden kann oder ob die Zulässigkeit im Grünland eine Sonderbestimmung im konkreten Raumordnungsrecht darstellt; in letzterem Fall läge eine Umwidmung im Sinne des § 30 Abs. 4 Z 1 EStG vor. Wurde im Grünland eine zulässige Bebauung vorgenommen und wird das Grundstück später in Bauland

umgewidmet, wird dadurch erstmalig eine Bebauung ermöglicht, die über die im Grünland zulässige hinausgeht und eine Bebauung wie im Bauland ermöglicht. Daher liegt auch in diesem Fall trotz vorhandener Bebauung eine Umwidmung im steuerlichen Sinn vor (Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG Kommentar, § 30 Tz. 274f).

Erfasst sind Umwidmungen von Grünland in Bauland, aber auch die erstmalige Änderung der Widmung einer Grundfläche bei einem bis dahin fehlenden Flächenwidmungsplan (BFG 27.9.21, RV/1100616/2016). Die Umwidmung liegt erst dann vor, wenn eine spätere Widmungsänderung die erstmalige Bebauung ermöglicht (BFG 25.9.25, RV/1100417/2022). Nach dem Gesetzeszweck sollen umwidmungsbedingte Wertsteigerungen erfasst werden. Liegt in wirtschaftlicher Betrachtungsweise keine solche vor, kommt die Pauschaleinkünfteermittlung nach Z 1 leg.cit. nicht zur Anwendung. Zusammenfassend liegt ein Umwidmungsfall somit vor bei Umwidmungen nach dem 31. Dezember 1987 durch den Steuerpflichtigen oder seine(n) unentgeltlichen Rechtsvorgänger, wenn dadurch erstmals die Bebauung möglich wird und die Widmung auf Bebauung lautet oder umfangmäßig einer Widmung als Bauland oder Baufläche entspricht (Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2026, § 30 Rz. 74f).

Grundsätzlich stellt auch eine erstmalige Baulandwidmung eines Grundstückes auf Grund einer erstmaligen Festlegung eines Flächenwidmungsplanes eine „Umwidmung“ im Sinne des § 30 Abs. 4 Z 1 EStG dar. Wird erstmals ein Flächenwidmungsplan erstellt und somit für ein Grundstück erstmals eine Widmung festgelegt, stellt eine Widmung als Bauland dann keine erstmalige Widmung dar, wenn dieses Grundstück schon vor der erstmaligen Widmung nicht rechtswidrig bebaut war (zB Grundstücke im bebauten Ortsgebiet für das erstmalig ein Flächenwidmungsplan erstellt wird). In diesem Fall kann als Umwidmungszeitpunkt der Zeitpunkt der Baubewilligung angenommen werden (Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG Kommentar, § 30 Tz. 279).

D.2.) Nach § 19 Abs. 1 des Niederösterreichischen Raumordnungsgesetzes 1976 (NÖ ROG 1976), in der Fassung LGBI. 8000-10 (gültig bis 31. Jänner 2015), gehören alle nicht als Bauland oder Verkehrsflächen gewidmeten Flächen zum Grünland.

Im Grünland ist nach § 19 Abs. 4 NÖ ROG 1976 ein bewilligungs- oder anzeigepflichtiges Bauvorhaben gemäß der NÖ Bauordnung 1996 nur dann und nur in jenem Umfang zulässig, als dies für eine Nutzung gemäß Abs. 2 erforderlich ist und in den Fällen des Abs. 2 Z 1a und 1b eine nachhaltige Bewirtschaftung erfolgt.

Eine Nutzung gemäß § 19 Abs. 2 NÖ ROG 1976 kann lediglich Land- und Forstwirtschaft(liche Hofstellen), Grüngürtel, Schutzhäuser, erhaltenswert (gewidmete) Gebäude im Grünland, Materialgewinnungsstätten, Gärtnereien, Kleingärten entsprechend dem § 2 des NÖ Kleingartengesetzes (LGBI. 8210), Sportstätten, Spielplätze, Campingplätze, Friedhöfe, Parkanlagen, Abfallbehandlungsanlagen, Aushubdeponie, Lagerplätze, Ödland/Ökofläche, Wasserflächen, Freihalteflächen, Windkraftanlagen, Kellergassen oder Photovoltaikanlagen

betreffen.

Erhaltenswerte Gebäude im Grünland sind nach § 19 Abs. 2 Z 4 lit. a NÖ ROG 1976 baubehördlich bewilligte Hauptgebäude, die das Orts- und/oder Landschaftsbild nicht wesentlich beeinträchtigen bzw. der Bautradition des Umlandes entsprechen. Für erhaltenswerte Gebäude im Grünland gelten die Bestimmungen des Abs. 5 NÖ ROG 1976. Die Gemeinde kann erforderlichenfalls die Nutzung eines erhaltenswerten Gebäudes im Grünland durch eine Zusatzbezeichnung im Flächenwidmungsplan einschränken bzw. dessen Kubatur und/oder bebaute Fläche beschränken.

Für erhaltenswerte Gebäude im Grünland gilt nach § 19 Abs. 5 des Niederösterreichischen Raumordnungsgesetzes 1976, in der Fassung LGBI. 8000-10:

*„1. Eine bauliche Erweiterung von „erhaltenswerten Gebäuden im Grünland“ darf nur dann bewilligt werden, wenn die bauliche Maßnahme*

*a) für die Nutzung des Gebäudes erforderlich ist und*

*b) gegenüber dem ursprünglichen Baubestand in einem untergeordneten Verhältnis steht und*

*c) nicht auch durch eine Änderung des Verwendungszweckes und eine Adaptierung bestehender Gebäudeteile (z. B. Dachboden, Stallraum, Futterkammer u. dgl.) erreicht werden kann.*

*Bemessungsgrundlage für alle späteren baulichen Erweiterungen ist immer die Bausubstanz zum Zeitpunkt der Festlegung als „erhaltenswertes Gebäude im Grünland“.*

*Wurde das Höchstausmaß bereits ausgeschöpft, sind weitere Zubauten unzulässig. Die Errichtung von Nebengebäuden ist nur dann zulässig, wenn der beabsichtigte Verwendungszweck nicht auch durch eine Adaptierung bestehender Nebengebäude erreicht werden kann. Neue Nebengebäude müssen in einem untergeordneten Verhältnis zur Grundrissfläche des Hauptgebäudes stehen (dabei darf die Summe der Grundrissflächen aller Nebengebäude maximal 50 m<sup>2</sup> umfassen) und müssen im Nahbereich zum Hauptgebäude situiert werden.*

*Abs. 2: Bei nach Ausstattung und Größe ganzjährig bewohnbaren Wohngebäuden ist unabhängig von der Bestandsgröße abweichend von Z 1 lit. b eine Erweiterung der Wohnnutzfläche gemäß § 3 Z 8 NÖ Wohnungsförderungsgesetz, LGBI. 8304–8, bis auf 130 m<sup>2</sup> zulässig. Wenn ein familieneigener Wohnbedarf gedeckt wird, darf darüber hinaus die Wohnnutzfläche um höchstens 130 m<sup>2</sup> einmalig erweitert werden. Die Unterteilung der gewidmeten Wohnnutzfläche in Wohneinheiten ist zulässig.*

*Abs. 3: Eine Änderung des Verwendungszweckes von Gebäuden darf nur dann bewilligt werden, wenn*

*a) die angestrebte Nutzung des Gebäudes keine das örtlich zumutbare Ausmaß übersteigende Lärm- und Geruchsbelästigung sowie sonstige schädliche Einwirkungen auf die Umgebung verursachen kann und*

*b) der ursprüngliche Baubestand in Substanz und äußerem Erscheinungsbild weitestgehend erhalten bleibt und*

*c) mit der vorhandenen Infrastruktur das Auslangen gefunden oder die erforderliche Infrastruktur (Abwasserbeseitigung u. dgl.) ergänzt wird und*

*d) keine wesentlichen Veränderungen oder Nutzungseinschränkungen der angrenzenden unbebauten Flächen eintreten. Bei der Nutzungsänderung bestehender Gebäude für zukünftige Wohnzwecke gelten die in Z 2 erster und zweiter Satz festgelegten Obergrenzen nicht.*

*Abs. 4: Durch Elementarereignisse (Brand, Blitzschlag u. dgl.) vollständig zerstörte Gebäude dürfen wiedererrichtet werden. Die Bewilligung zur Wiedererrichtung darf jedoch nur dann erteilt werden, wenn der Umfang dem ursprünglichen Bestand entspricht, wobei Zubauten in dem unter Z 1 und Z 2 vorgesehenen Umfang zulässig sind.*

*Abs. 5: Zur Sanierung darf jene Bausubstanz ausgetauscht werden, deren Erhaltung technisch nicht möglich oder unwirtschaftlich wäre.“*

#### E.) Erwägungen:

Nachdem bei Erstellung des Flächenwidmungsplanes das streitgegenständliche Grundstück zuerst nicht als „Bauland“, sondern ausdrücklich als „Grünland“ gewidmet wurde, kann entgegen dem Beschwerdevorbringen auch eine vor der erstmaligen Widmung rechtmäßige Bebauung der Liegenschaft keine „Bauland“-Widmung im Zeitpunkt der Baubewilligung (im Jahr 1966) begründen. Dies auch deshalb, da die bestehende Bebauung der Liegenschaft durch die Bestimmung des § 19 NÖ ROG 1976 gedeckt war.

Im vorliegenden Fall wurde die streitgegenständliche Liegenschaft im Jahr 1989, sohin nach dem 31. Dezember 1987 nach dem Niederösterreichischen Raumordnungsgesetz 1976 in „Bauland“ umgewidmet. Dies ermöglichte somit erstmals eine vollumfassende Bebauung der Liegenschaft, da ab diesem Zeitpunkt die Bebauungsmöglichkeit mit einem Neu-, Um- und/oder Zubau eines (Wohn)Gebäudes nicht mehr den stark einschränkenden gesetzlichen Vorgaben für ein „Erhaltenswertes Gebäude im Grünland“ iS des § 19 NÖ ROG 1976 (gültig bis 31. Jänner 2015) bzw. des NÖ Raumordnungsgesetzes 2014 (NÖ ROG 2014 ab 1. Februar 2015) unterlag. Auch wenn zuvor die Liegenschaft nach den strengen Regulierungen des § 19 NÖ ROG 1976 bebaut werden konnte, erlaubt die Umwidmung im Jahr 1989 erstmals eine Bebauung der Liegenschaft in der Form, welche über die im Grünland zulässige Bebauung weit hinausgeht und eine solche wie im Bauland ermöglicht. Für das Bundesfinanzgericht steht damit außer Zweifel, dass hierdurch auch eine wesentliche Wertsteigerung der Liegenschaft verbunden war.

Die Abgabenbehörde hat sohin im bekämpften Bescheid rechtmäßig die pauschal abziehbaren Anschaffungskosten gemäß § 30 Abs. 4 Z 1 EStG mit 40% des gemeinen Wertes der Liegenschaft zum Zeitpunkt der Einlage begrenzt und die Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung mit einer Höhe von Betrag\_4 € berechnet. Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

#### F.) Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil

das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Entscheidung hing im Wesentlichen von den Sachverhaltsumständen des konkreten Falles ab. Der Beschwerdefall betraf einerseits auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfragen, die einer Revision nicht zugänglich sind, andererseits ergaben sich die Rechtsfolgen aus den klaren und eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen. Die (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 1. Juli 2026