

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache Bf., Adresse , über die Beschwerde vom 14.07.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 16.06.2014, betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2013	Einkommen	€ 9.224,64	Einkommensteuer	- 110 €
			anrechenbare Lohnsteuer	- 495,25€

ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer - 605,25 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 10. Juni 2014 wurden Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen in Höhe von 30.000 € einem besonderen Steuersatz von 25% unterworfen. Begründend wurde ausgeführt: "Lt Vertrag wurde das neu gebildete Grundstück 1234 der EZ 2345 AB im Ausmass von 2.000 m² zum m²- Preis von € 25,00 um € 50.000,00 an He HT verkauft. Das Grundstück ist bei Verkauf im

Flächenwidmungsplan noch als Grünland ausgewiesen, ist aber im ÖEK (Örtl. Entw. konzept) bereits als Bauland vorgesehen. Der Preis für Grünland bewegt sich in AB bei ca. € 2,50 und für Bauland bei ca. 40,00. Die Erzielung eines 10-fachen Preises gegenüber Grünlandpreis weist darauf hin, dass eine Umwidmung in zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung angenommen werden kann. Nach RZ 6672 der EstRL ist der Preisbildung ein besonderes Gewicht beizumessen. Es ist daher der erhöhte Steuersatz von 15 % des Erlöses (25% der BMGL von 60% des Erlöses (30.000,00 x 25% = 7.500) anzusetzen. Ein Käufer mit der Absicht reines "Grünland" zu erwerben, würde nicht 25,00/m² bezahlen. Der erzielte m² - Preis ist näher dem Baulandpreis als jenem für Grünland. Die bisher entrichtete ImmoEst von 1.750,00 wird angerechnet."

In der am 11. Juli 2014 fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde ausgeführt:

"Herr Bf. hat das Grundstück Nr. 1234, EZ 2345 (Flächenausmaß von 2.000 m²) mit Kaufvertrag vom 21.10.2013 an dessen Nachbarn, Herrn HT He, veräußert. Das vertragsgegenständliche Grundstück ist im Flächenwidmungsplan der Gemeinde AB als "Grünland" ausgewiesen. Aufgrund dieser Widmungssituation kam der vertragserrichtende Notar zu dem Schluss, dass der Veräußerungsvorgang unter die Bestimmungen des § 30 Abs 4 Z. 2 EStG zu subsumieren sei und die daraus resultierende Immobilienertragsteuer im Ergebnis 3,5% vom Veräußerungserlös betrage. In diesem Sinne wurde die Immobilienertragsteuer (3,5% von 50.000,-- ergibt € 1.750,--) im Zuge der Selbstberechnung gemeldet und abgeführt.

Das Finanzamt hat nunmehr im Rahmen der Veranlagung 2013 die Immobilienertragsteuer in Übereinstimmung mit § 30 Abs 4 Abs 4 Z. 1 EStG, also im Ergebnis mit 15% des Veräußerungserlöses festgesetzt. Dabei stützt es sich auf die Tatsache, dass das kaufgegenständliche Grundstück im örtlichen Entwicklungskonzept bereits als Bauland vorgesehen sei und unterstellt folglich, dass es sich hierbei um eine "Umwidmung in zeitlichem und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung" handle, wobei dem Kaufpreis in Höhe von € 25,--/m² eine wesentliche Bedeutung für diese Schlussfolgerung beigemessen wird.

Dem dürfen wir folgendes entgegenhalten: Grundsätzlich ist festzuhalten, dass die Vertragsparteien bzw. auch der Vertragserrichter auf den Widmungsstand laut Flächenwidmungsplan, welcher anlässlich der Vertragserrichtung auch von der Gemeinde AB bestätigt wurde, vertraut hatten. Eine Rücksprache mit Letzterer hat auch ergeben, dass das in Frage stehende Grundstück bereits im Jahr 2001 in das örtliche Entwicklungskonzept als eventuelles Bauland aufgenommen wurde. Dies erfolgte durch die einseitige Absichtserklärung der Gemeinde und wurde weder vom Verkäufer, noch vom Käufer des Grundstücks angeregt bzw. beantragt.

Laut Widmungsstand ist und bleibt das Grundstück Grünland und wäre es an einen anderen Landwirt zu einem niedrigeren Preis veräußert worden, würde u.E. auch von Seiten des Finanzamtes ohne Zögern der niedrigere Pauschalsatz von € 3,5% zur Anwendung gelangen.

Erlauben Sie uns, zur Preisbildung festzustellen, dass der Grundstückskäufer jedenfalls unbestritten erweise Grünland erworben hat und das Grundstück laut Mitteilung bis heute nicht umgewidmet hat. Der für Grünland verhältnismäßig hohe Preis wurde deshalb bezahlt, da der Käufer sich das Grundstück jedenfalls sichern wollte, um seinen bestehenden Garten zu erweitern bzw. um sich einen größeren Abstand zu eventuellen Nachbarn zu sichern. In der Praxis kommt es nicht selten vor, dass Grundeigentümer verhältnismäßig hohe Preise für tatsächlich vielleicht wertlose Grundstücke bezahlen, um sich eben die Möglichkeit zu schaffen, ein bestehendes Grundstück zu erweitern bzw. eine Nichtbebauung zu sichern. Die Preisfindung alleine muss wohl den involvierten Parteien überlassen werden und kann keinen Einfluss auf die Höhe der Immobilienvertragsteuer haben, wenn tatsächlich keine zeitnahe Umwidmung erfolgt.

Wir dürfen daher zusammenfassen, dass die vom Finanzamt unterstellte "Umwidmung in zeitlichem und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung" nach unserem Dafürhalten jedenfalls nicht gegeben ist, zumal diese ja bis dato tatsächlich nicht stattgefunden hat. Ein Ausweis des Grundstücks im örtlichen Entwicklungskonzept als Bauland kann u.E. keine ausreichende Grundlage für die Ermittlung der pauschalen Anschaffungskosten sein, da es sich hierbei jedenfalls nicht um eine rechtskräftige Widmung handelt, welche erstmals eine Bebauung ermöglicht. Ebenso wurde auch von der Gemeinde AB keine konkrete Widmungszusage für dieses Grundstück getroffen, es erfolgte lediglich im Jahr 2001 die Aufnahme eines großen Grünstreifens in das örtliche Entwicklungskonzept, in welchem zufällig auch das beschwerdegegenständliche Grundstück enthalten war. Diese Aufnahme wurde von Herrn Bf. weder angeregt, noch konnte er sie verhindern. Wir beantragen daher, die Immobilienvertragsteuer in Übereinstimmung mit der ursprünglichen Selbstberechnung des Vertragserichters (also mit 3,5% des Veräußerungserlöses von € 50.000,--) festzusetzen.

Aus einer Mail der Fachvorständin an den Fachbereich vom 14.3.2014 ergibt sich, dass der ortsübliche Preis für Grünland bei € 2,50, für Bauland bei € 40 liegt. Es wurden € 25/m² bezahlt.

Mit Mail vom 17. März 2017 wurde der Amtspartei mitgeteilt, dass sich nach Meinung des Fachbereichs aus dem Kaufpreis ergibt, dass der 15% Steuersatz für umgewidmete Grundstücke anzuwenden ist.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. Juli 2014 wurde ausgeführt: "Das ggstdl. Grundstück ist lt. OEK bereits als Bauland vorgesehen und es wurde auch ein entsprechender Preis bezahlt. Im übrigen wird auf die ausführliche Begründung des Erstbescheides hingewiesen."

In Vertretung des Steuerpflichtigen stellen wir innerhalb offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Bezuglich Begründung wird auf unsere umfangreichen Ausführungen in der ursprünglichen Bescheidbeschwerde vom 11.7.2014 verwiesen.

Wir beantragen daher nochmals, die Immobilienvertragsteuer in Übereinstimmung mit der ursprünglichen Selbstberechnung des Vertragserichters (3,5% des

Veräußerungserlöses von € 50.000,--) festzusetzen.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 9. September 2014 vorgelegt.

Mit Schreiben vom 21. Februar 2017 wurde die Gemeinde AB um Beantwortung von folgenden Fragen ersucht:

"1) Im Jahr 2013 wurde ein Kaufvertrag für eine aus dem Grundstück Nr. 3456, EZ45, abgetrennte Fläche von 2000 m² abgeschlossen und dafür die neue GrdStNr. 1234 vergeben. Wie lautet die aktuelle Flächenwidmung für das Grundstück?

2) Wurde seit dem Kaufvertrag für dieses Grundstück um Umwidmung ersucht? Wenn ja, wann?

3) Lt. ihrem Schreiben an das Finanzamt ABC vom Jahr 2014 ist das Grundstück im Örtlichen Entwicklungskonzept als Bauland vorgesehen. Ist dies nach wie vor aufrecht?

4) Das Örtliche Entwicklungskonzept hat die längerfristigen Ziele und Festlegungen der Raumordnung festzulegen. Ist dies richtig? In welchem zeitlichen Rahmen wäre mit einer Umwidmung in Bauland zu rechnen? Wurde bereits ein Zeitrahmen vereinbart?

5) Im gegenständlichen Kaufvertrag wurde nach ihren Angaben aufgrund dessen, dass das Grundstück im ÖEK als Bauland vorgesehen ist, ein höherer m² Preis bezahlt.

Kommen dafür auch andere Ursachen in Betracht?"

In Beantwortung dieses Schreibens wurde durch die Gemeinde am 6. März 2017 ausgeführt: Das Grundstück sei aktuell als Grünland ausgewiesen. Es sei noch keine Umwidmung beantragt worden. Das Grundstück liege zwar in einer Erweiterungsfläche laut örtlichem Entwicklungskonzept, es gebe hier bei der Widmung Einschränkungen durch die unmittelbar angrenzende Baulandwidmung "Betriebsbaugebiet". Auf Grund der raumordnungsrechtlichen Bestimmungen werde hier eine Umwidmung für Wohnzwecke (Wohngebiet, Dorfgebiet) nicht möglich sein. Das ÖEK lege Ziele für einen Zeitraum von 10 Jahren fest. Die letzte Überarbeitung sei 2011 erfolgt. Dabei ist für das gegenständliche Grundstück festgelegt worden: Abrundung - Entwicklungsmöglichkeit nach Osten unter Berücksichtigung der landwirtschaftlichen und gewerblichen Konfliktpunkte von innen nach außen. Andere Ursachen seien nicht bekannt.

Mit Schreiben vom 3. April 2017 wurde die Auskunft der Gemeinde der Amtspartei zur Stellungnahme weitergeleitet. Es erfolgte keine Gegenäußerung.

Beweiswürdigung

Kaufpreis und Kaufgegenstand ergeben sich unstrittig aus dem vorliegenden Kaufvertrag. Ebenso unstrittig ist der Ausweis des Grundstücks als zukünftiges Bauland im örtlichen Entwicklungskonzept und die derzeitige Widmung als Grünland. Der ortsübliche Preis für Grünland liegt unstrittig bei € 2,50, für Bauland bei € 40. Es wurden € 25/m² bezahlt.

Strittig ist einzig, ob der relativ hohe Kaufpreis auf eine Umwidmung im zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung hinweist.

Rechtslage

§ 30 EStG (1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

(2)...

(3) Als Einkünfte ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden, sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen. Die Einkünfte sind um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten und um anlässlich der Veräußerung entstehende Minderbeträge aus Vorsteuerberichtigungen gemäß § 6 Z 12 zu vermindern.

(4) Soweit Grundstücke am 31. März 2012 ohne Berücksichtigung von Steuerbefreiungen nicht steuerverfangen waren, sind 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 in wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung stehende Umwidmung, wenn diese innerhalb von fünf Jahren nach der Veräußerung erfolgt ist, sowie für eine Kaufpreiserhöhung auf Grund einer späteren Umwidmung; eine spätere Umwidmung gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO ist dem Finanzamt anzuzeigen.

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 gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzten Herstellungsaufwendungen, soweit sie innerhalb von fünfzehn Jahren vor der

Veräußerung vom Steuerpflichtigen selbst oder im Fall der unentgeltlichen Übertragung von seinem Rechtsvorgänger geltend gemacht wurden.

Erwägungen

Wenn für ein Grundstück bereits ein deutlich höherer Preis als für Grünland deutlich näher beim Baulandpreis bezahlt wird, liegt zwar ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Veräußerung und einer späteren Umwidmung vor. Allerdings bedarf es nach Ansicht der Richterin für eine Besteuerung nach § 30 Abs. 4 Z 1 EStG letzter Satz, kumulativ zum wirtschaftlichen auch eines engen zeitlichen Zusammenhangs zwischen Veräußerung und Umwidmung.

Ein solcher Zusammenhang ist jedoch nicht schon auf Grund der Bezahlung des höheren Preises gegeben.

Er liegt vielmehr nur vor, wenn auf Grund von objektiven Umständen im Zeitpunkt der Veräußerung auf eine Umwidmung im zeitlichen Nahebereich der Veräußerung geschlossen werden kann. Indizien dafür können zB ein bereits laufendes Umwidmungsverfahren oder Aufschließungsmaßnahmen sein (vgl. BFG 17.05.2016, RV/1100587/2014).

Davon kann im vorliegenden Fall nun aber offenbar keine Rede sein, fehlen hier doch jegliche Anhaltspunkte dafür, dass der Erwerber eine Umwidmung bzw. Bebauung der streitgegenständlichen Grundstücke überhaupt beabsichtigt. Seit dem Verkauf im Jahr 2013 wurden keinerlei diesbezügliche Maßnahmen gesetzt.

Auch die Auskunft der Gemeinde AB stützt diese Argumentation, da bis dato keine Umwidmung erfolgt oder beantragt wurde und auch in Zukunft eine Umwidmung in Bauland für Wohnzwecke unwahrscheinlich bzw. nicht möglich ist.

Die Richterin geht daher davon aus, dass das Vorbringen des Bf. in der Beschwerde, wonach der höhere Preis vom Erwerber (Nachbar des strittigen Grundstücks) aus privaten/persönlichen Gründen bezahlt wurde (zur Vergrößerung seines Gartens bzw. zur Verhinderung einer Verbauung), um dem Bf. den Verkauf schmackhaft zu machen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Im gegenständlichen Fall war im Wesentlichen eine einzelfallbezogene Beurteilung bezüglich des Widmungsstandes des Grundstücks bzw. der Pläne des Erwerbers zu treffen. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 18. Mai 2017