

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/3100894/2016

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. RR in der Beschwerdesache Bf, Anschrift, über die Beschwerde vom 16. April 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Innsbruck vom 10. März 2015 betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer hat mit Schenkungsvertrag vom 6. Juli 2005 von seiner Großmutter im Schenkungswege ein Eigenheim erworben und ebendort vom 5. Jänner 2009 bis 24. Oktober 2011 seinen Hauptwohnsitz inne gehabt. Nach den Feststellungen des Finanzamtes im Vorlagebericht hat der Beschwerdeführer das Haus aufgrund des desolaten Zustandes erst nach Sanierung desselben im Jänner 2009 beziehen können. Im Oktober 2011 wurde sodann ein Immobilienmakler mit dem Verkauf beauftragt und in weiterer Folge mit Kaufvertrag vom 11. Jänner 2013 veräußert. Der Beschwerdeführer machte betreffend die Immobilienertragsteuer die Hauptwohnsitzbefreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 1 lit a EStG 1988 geltend.

Mit dem vom Finanzamt mit Ausfertigungsdatum 10. März 2015 erlassenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2013 wurde die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz 25%) iHv € 5.512 € festgesetzt. In der Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, dass die Hauptwohnsitzbefreiung für die Immobilienertragsteuer nicht in Anspruch genommen werden könne, da die Toleranzfrist

von bis zu einem Jahr von der Anschaffung (6. Juli 2005) bis zum Einzug (5. Jänner 2009) überschritten worden sei. Die Bemessungsgrundlage für die Immobilienwertsteuer wurde dabei mit 22.050 € beziffert (Verkaufspreis 630.000 € abzüglich 86 % pauschale Anschaffungskosten).

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 erhobenen Beschwerde vom 16. April 2015 wurde vorgebracht, dass dem Beschwerdeführer eine frühere Hauptwohnsitzbegründung nicht möglich gewesen sei, weil das Gebäude saniert werden habe müssen. Darüberhinaus finde sich in Bezug auf die Immobilienwertsteuer im Gesetz keine Grundlage dafür, ab wann eine Liegenschaft als Hauptwohnsitz benützt werden müsse, sondern sei nur geregelt, wie lange in der Zeit vor der Veräußerung die Liegenschaft als Hauptwohnsitz benützt werden müsse. Die Regelung sehe vor, dass eine Veräußerung von Eigenheimen nicht besteuert werden solle, wenn dieses entweder die letzten beiden Jahre vor Veräußerung oder aber während 5 Jahre hindurch innerhalb der letzten 10 Jahre vor Veräußerung als Hauptwohnsitz genutzt werde. Da bescheinigt worden sei, dass der Beschwerdeführer die Liegenschaft mehr als 2 Jahre vor der Veräußerung als Hauptwohnsitz genutzt habe, würden die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vorliegen.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung (Ausfertigungsdatum 10. August 2015) wurde vom Finanzamt darauf verwiesen, dass die Rechtslage verkannt werde, da der Gesetzeswortlaut eine durchgehende mindestens zweijährige Hauptwohnsitznutzung verlange und zwar von der Anschaffung bis zur Veräußerung und keinesfalls lediglich eine durchgehende zweijährige Nutzung innerhalb eines beliebigen Zeitraumes vor der Veräußerung.

Im Vorlagenantrag vom 11. September 2015 wurde sodann vorgebracht, dass der Beschwerdeführer die Liegenschaft im Jahr 2005 im Schenkungswege von seiner Großmutter erworben habe und ebendort vom 5. Jänner 2009 bis 24. Oktober 2011 seinen Hauptwohnsitz begründet habe und das Haus in der Zeit ab der Anschaffung bis zur Begründung des Hauptwohnsitzes saniert worden sei, da es nicht bewohnbar gewesen sei. Weiters wurde eingewendet, dass die Rechtsauffassung des Finanzamtes, wonach die Liegenschaft gleich ab der Anschaffung mindestens 2 Jahre hindurch als Hauptwohnsitz benützt werden müsste, nicht zutreffend sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung sind private Grundstücksveräußerungen 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 EStG 1988 sinngemäß anzuwenden.

In § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 ist das Folgende angeordnet:

„Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte:

Aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), wenn sie dem Veräußerer

a) ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird oder

b) innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.“

Für nicht von der Besteuerung ausgenommene Einkünfte ist in § 30 Abs. 3 EStG 1988 geregelt, dass als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen ist.

Gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 einem besonderen Steuersatz von 25% und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2) anzuwenden ist.

Im konkreten Fall ist unstrittig, dass der Beschwerdeführer die Liegenschaft im Jahr 2005 im Schenkungswege erworben und ebendort vom 5. Jänner 2009 bis 24. Oktober 2011 seinen Hauptwohnsitz begründet hat, das Haus in der Zeit ab dem Erwerb bis zur Begründung des Hauptwohnsitzes saniert wurde, da es vorher nicht bewohnbar war und in weiterer Folge die Liegenschaft im Streitjahr veräußert wurde.

Aus dem Umstand, dass der Beschwerdeführer vom 5. Jänner 2009 bis 24. Oktober 2011 seinen Hauptwohnsitz in dem streitgegenständlichen Eigenheim gehabt hat, leitet dieser einen Rechtsanspruch auf Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung ab.

Es ist daher zu prüfen, ob die in der gesetzlichen Bestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 geforderten Voraussetzungen für eine Ausnahme von der Besteuerung gegeben sind.

1) In § 30 Abs. 2 Z 1 lit a EStG 1988 ist gefordert, dass das veräußerte Eigenheim oder die Eigentumswohnung „*ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient*“ hat.

Da eine Anschaffung jedenfalls einen entgeltlichen Erwerb erfordert, ergibt sich aus der Bezugnahme auf die Anschaffung auch, dass diese Befreiung niemals bei einem unentgeltlichen Erwerb zur Anwendung kommen kann (Unger in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 30 Anm 10).

Auch wird in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum § 30 EStG 1972 (vgl. VwGH 11.09.1997, 94/15/0134) die Auffassung vertreten, dass der Begriff „Anschaffung“ im Sinne eines entgeltlichen Erwerbes zu verstehen ist, nicht aber der Erwerb etwa durch Schenkung, Erbschaft oder Vermächtnis. Auch für den Geltungsbereich des EStG 1988 ist

somit davon auszugehen, dass unter "Anschaffung" der entgeltliche Erwerb zu verstehen ist (ebenso Doralt-Ruppe, Steuerrecht I/5, 53 und Schuch/Quantschnigg, § 30 Rz 6). Da die Liegenschaft vom Beschwerdeführer im Schenkungswege und somit nicht entgeltlich erworben wurde, ist die in § 30 Abs. 2 Z 1 lit a EStG 1988 geforderte Voraussetzung einer „Anschaffung“ nicht gegeben, weshalb die Anwendung dieser konkreten Befreiungsbestimmung ausgeschlossen ist.

2) In der weiteren Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG 1988 ist gefordert, dass das veräußerte Eigenheim oder die Eigentumswohnung dem Veräußerer *„innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient“* hat.

Da im Streitfall auch die in § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG 1988 geforderte Voraussetzung einer Nutzung des Objekts als Hauptwohnsitz *„innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend“* nicht gegeben ist, ist auch die Anwendung dieser Befreiungsbestimmung ausgeschlossen.

Daher 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.

Da sich die Lösung der Streitfrage unmittelbar aus dem Gesetz und der dazu ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ergibt, ist eine Revision nicht zulässig.

Innsbruck, am 13. Dezember 2017