

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freiling in der Beschwerdesache Bfin., Adresse, vertreten durch Alfred Klaus Fenzl, Am Steinbühel 27b, 4030 Linz, über die Beschwerde vom 7. Mai 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom 5. Mai 2015, St.Nr. 000/0000, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 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

Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 18. Juni 2013 hat die Beschwerdeführerin (im Folgenden kurz als Bfin. bezeichnet) die ihr alleine gehörende Liegenschaft EZ 9999, KG P, an Herrn Martin Käufer verkauft.

In Punkt III. dieses Kaufvertrages wurde der Kaufpreis in Höhe von € 250.000 vereinbart, wobei ein Teilkaufpreis in Höhe von € 120.000 in Geld zu leisten war. Mit diesem Betrag sollte die Verkäuferin die Geldlastenfreistellung der Liegenschaft vornehmen.

In Punkt IV. des Kaufvertrages wurde vereinbart, dass der Käufer zur Begleichung des restlichen Kaufpreises von € 130.000 der Verkäuferin die grundbücherlich sichergestellte Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes an der gesamten Liegenschaft für einen Zeitraum von 1. Juli 2013 bis 30. Juni 2028 einräumt. Für die Dauer des Wohnungsgebrauchsrechtes verpflichtete sich die Verkäuferin, sämtliche Betriebskosten sowie alle Kosten der ordentlichen Erhaltung der Liegenschaft selbst zu tragen. Darüber hinausgehende Investitionen oder Kosten für außerordentliche Sanierungsmaßnahmen sollte der Käufer selbst tragen.

In Punkt XIV. dieses Kaufvertrages erklärte die Bfin., dass sie seit Erwerb der Liegenschaft im Jahr 1983 diese durchgehend als ihren Hauptwohnsitz nutzte, den sie jedoch im Sinne dieses Kaufvertrages nicht aufgeben werde.

Im Zuge der Verfassung des Kaufvertrages erfolgte die Selbstberechnung der Immobilien- Ertragsteuer, die am 26.8.2014 in Höhe von € 8.750 auf das Steuerkonto der Bfin. entrichtet wurde.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 gab die Bfin. die pauschal ermittelten Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen in Höhe von € 35.000 und die anrechenbare Immobilienertragsteuer in Höhe von € 8.750 an.

Im Schreiben vom 23. März 2015 hielt der steuerliche Vertreter der Bfin. fest, dass er die in der bereits eingereichten Einkommensteuererklärung angeführte ImmoEST-Berechnungsgrundlage und die anrechenbare ImmoEST für unrichtig halte, weil er im Gegensatz zum Urkundenverfasser der Ansicht sei, dass eine Befreiungsbestimmung zum tragen komme. Aus dem beigelegten Kaufvertrag gehe hervor, dass die Bfin. die veräußerte Liegenschaft schon mehr als 10 Jahre bis zuletzt bewohnt habe, sie aus Liquiditätsgründen verkaufen musste und in der Folge vom Erwerber unverändert für ihre Wohnzwecke zurückgemietet habe.

Im **Einkommensteuerbescheid für 2013** vom 5. Mai 2015 stellte das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr die Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung ohne Anwendung der Befreiungsbestimmung in Höhe von € 8.750 fest.

In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt:

„Die Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z.1 steht zu, wenn unter anderem die Liegenschaft dem Veräußerer innerhalb der letzten 10 Jahre vor der Veräußerung mindestens 5 Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird. Es ist also zwingend erforderlich, dass der Hauptwohnsitz bei der Veräußerung der Liegenschaft auch aufgegeben wird. Eine einjährige Toleranzfrist wird auch zugestanden. Da diese Voraussetzungen nicht gegeben sind, wurden die Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung erklärungsgemäß angesetzt.“

Gegen diesen Einkommen steuerbescheid für das Jahr 2013 erhob die Bfin. durch ihren Vertreter mit Eingabe vom 7. Mai 2015 **Beschwerde** und beantragte die Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

Zur Begründung verwies der Vertreter auf das Schreiben vom 23. März 2015.

Da eine positive Erledigung vermutlich erst beim Verfassungsgerichtshof bzw. Finanzgericht zustandekommen könne, verzichte er auf die Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung.

Mit **Vorlagebericht** vom 15. Juli 2015 legte das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass die Beschwerde g emäß § 262 Abs.2 BAO ohne die Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung vorgelegt werde.

Die Bfin. habe die gegenständliche Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 18.6.2013 verkauft, wobei ihr das Wohnungsgebrauchsrecht bis zum 30. Juni 2028 eingeräumt worden sei. Laut Zentralem Melderegister habe die Beschwerdeführerin bis dato in dem veräußerten Haus ihren Hauptwohnsitz. Die Befreiung nach § 30 Abs. 2 Z. 1 lit. EStG 1988 stehe daher nicht zu.

Mit Schriftsatz vom 19. Juni 2018 teilte der Vertreter der Bfin. dem Bundesfinanzgericht mit, dass es auf Initiative des Vertreters des Erwerbers der Liegenschaft zu einer Änderung des Kaufvertrages gekommen sei. Seiner Meinung nach bewirke diese Änderung keine Änderung der Rechtsverhältnisse und habe auch keine Auswirkung auf die angefochtene ImmoEST.

Nach dem beigelegten Vertragstext beinhaltete die Änderung des Kaufvertrages in Punkt III die Bestätigung der Verkäuferin, dass sie die vereinbarten 120.000 Euro bereits erhalten habe. In Punkt IV. des Kaufvertrages wurde vereinbart, dass sich die Verkäuferin verpflichtete, für die Dauer des Wohnungsgebrauchsrechtes sämtliche Betriebskosten sowie alle Kosten der ordentlichen Erhaltung der Liegenschaft selbst zu tragen. Im Wesentlichen wurden die bereits im Kaufvertrag vom 18. Juni 2013 vereinbarten gegenseitigen Verpflichtungen wiederholt.

Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung erfolgte aufgrund der vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile sowie des Vorbringens der Bfin.

Unbestritten ist die Tatsache, dass die Bfin. auch nach dem Verkauf der gegenständlichen Liegenschaft dort ihren Hauptwohnsitz behalten hat und ihr der Käufer der Liegenschaft ein Wohnungsgebrauchsrecht bis zum 30. Juni 2028 eingeräumt hat.

Rechtslage

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988) in der Fassung des AbgÄG 2012, BGBl. I 2012/112, 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 sinngemäß anzuwenden.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. sind von der Besteuerung ausgenommen die Einkünfte:

1. 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 oder Herstellung (Fertigstellung) 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.

2. Aus der Veräußerung von selbst hergestellten Gebäuden, soweit sie innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben.
3. Aus der Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs.
4. Aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951, BGBl. Nr. 103/1951, sowie im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, insbesondere nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften. Das in solchen Verfahren erworbene Grundstück tritt hinsichtlich aller für die Ermittlung der Einkünfte relevanter Umstände an die Stelle des hingegebenen Grundstückes.

Die Begriffe Eigenheim/ Eigentumswohnung und Wohnsitz sowie das Tatbestandselement „Aufgabe des Hauptwohnsitzes“ und die Behandlung von Grund und Boden sind für beide Tatbestände gleich auszulegen. Der Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung besteht darin, dass der Veräußerungserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung stehen soll (s. ErlRV 1680 BlgNR XXIV. GP, 8). Daher ist in beiden Fällen Voraussetzung, dass der *Hauptwohnsitz aufgegeben* wird (s. Jakom, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 12. Auflage 2015, Anm. 26 zu § 30).

Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Aufgabe des Hauptwohnsitzes Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit. a und b EStG 1988 (s. VwGH 1.6.2017, Ro 2015/15/0006).

Erwägungen

Aufgrund des festgestellten Sachverhaltes ist die Tatsache unbestritten, dass die Bfin. auch nach dem Verkauf der gegenständlichen Liegenschaft dort ihren Hauptwohnsitz behalten hat und ihr ein Wohnungsgebrauchsrecht bis zum 30. Juni 2028 eingeräumt worden ist.

Diese unbestrittene Tatsache hat zur Folge, dass keiner der in § 30 Abs. 2 EStG 1988 normierten Befreiungstatbestände erfüllt ist. Denn sowohl der Tatbestand nach Z. 1 lit. a als auch derjenige nach Z. 2 lit. b setzt voraus, dass der Hauptwohnsitz aufgegeben wird. Aus den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (s. Jakom, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 12. Auflage 2015, Anm. 26 zu § 30) geht hervor, dass nach dem Willen des Gesetzgebers der Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung darin besteht, dass der Veräußerungserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung stehen soll.

Da die Bfin. nachweislich ihren Hauptwohnsitz im veräußerten Gebäude behalten hat, bleibt die Anwendung einer Befreiung nach § 30 Abs. 1 lit. a oder b EStG 1988 ausgeschlossen.

Aus den angeführten Gründen war daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 berufsgegenständlichen Rechtsfrage unmittelbar aus dem Wortlaut des Gesetzes ergibt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Deshalb war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 9. Juli 2019