

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin BE in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 06.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 8.2.2017, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2014, Einkommensteuer 2014 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2014, 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

Im Bericht vom 3. Februar 2017 über das Ergebnis der gemäß § 147 Abs. 1 BAO durchgeführten Außenprüfung betreffend eine vom Beschwerdeführer (Bf) - gemeinsam mit seinem Bruder und Miteigentümer (vgl. Kaufvertrag vom 22. August 2014) - als Verkäufer vorgenommene private Grundstücksveräußerung wurden u.a. folgende Prüfungsfeststellungen getroffen:

Tz. 2 Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 22.08.2014 wurde in Ansehung eines 1/2-Anteiles des Abgabepflichtigen die Liegenschaft [EZ...,KG...] an Frau K1 und Herrn K2 um einen anteiligen Kaufpreis von 157.500,00 € (Gesamtkaufpreis 315.000,00 €) veräußert.

Die Anteile an der Liegenschaft wurden zuvor wie folgt erworben:

- 1/10 der Anteile mit Schenkungsvertrag vom 27.04.2011 (entspricht 20% von 1/2)*
- 1/4 der Anteile mit Kaufvertrag vom 25.07.2011 und (entspricht 50% von 1/2)*
- 3/20 mit Schenkungsvertrag vom 17.12.2012 (entspricht 30% von 1/2)*

Jene Anteile, welche durch Schenkung ins Eigentum des Abgabepflichtigen übergingen, waren bereits seit 1995 in Besitz der Geschenkgeberin, Frau GG.

Festgehalten wird, dass exakt je die Hälfte an den Anteilen der Liegenschaft geschenkt bzw. gekauft wurden (Verhältnis Schenkung/Kauf 50:50).

Die Anteile wurden im Jahr 2013 vom für das Grundbuch zuständigen Bezirksgericht Liesing auf 1/2-Anteil zusammengezogen.

Neben der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer (GrESt) unter der Erfassungsnummer 10-.../2014 im Zuge des Verkaufs der Liegenschaft mit 22.08.2014 erfolgte gleichzeitig die Selbstberechnung der Immobilienwertsteuer (ImmoESt).

Dabei wurde die Befreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 in Anspruch genommen ("Hauptwohnsitzbefreiung").

Gem. § 30 Abs. 2 EStG 1988 sind von der Besteuerung ausgenommen die Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen.

Ein Eigenheim ist nach der Legaldefinition des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen.

Lt. dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen befindet sich auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft ein Mehrfamilienwohnhaus beinhaltend im Souterrain ein Büro, im Hochparterre eine Wohnung, im Obergeschoß eine Wohnung und im Dachgeschoß eine Wohnung.

Tz. 3 Abgabenrechtliche Würdigung

Da mehr als zwei Wohnungen vorhanden sind (siehe Tz 2), steht die Befreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 nicht zu, die Veräußerung des 1/2-Anteils ist der ImmoESt zu unterziehen: Jene Anteile aus Schenkungen, welche in Gesamtbetrachtung 1/4-Anteil entsprechen, stellen gem. § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 sogenanntes "Altvermögen" dar, da der anteilig letzte, entgeltliche Erwerb jedenfalls vor dem 31.03.2002 stattgefunden hat und damit am 31.03.2012 grundsätzlich nicht steuerverfangen war.

Die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der ImmoESt stellt der Unterschiedsbetrag zwischen dem darauf entfallenden Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten dar:

50% (1/4) von 157.500,00 € anteiligem Verkaufserlös (siehe Tz 2) ergeben 78.750,00 € Verkaufspreis, welcher dem Altbestand zuzurechnen ist. 86% pauschale Anschaffungskosten iHv 67.725,00 € werden vom Verkaufserlös in Abzug gebracht und ergeben 11.025,00 € Veräußerungsgewinn, welcher der ImmoESt iHv 25% zu unterziehen ist.

Der verbleibende, mittels Kauf erworbene 1/4-Anteil fällt unter die Regelung des § 30 Abs. 3 EStG 1988 und stellt sogenanntes "Neuvermögen" dar, da der letzte, entgeltliche Erwerb ab dem 31.03.2002 stattgefunden hat und damit jedenfalls am 31.03.2012 steuerverfangen war.

Die Bemessungsgrundlage wird aus dem Unterschiedsbetrag zwischen Verkaufserlös und Anschaffungskosten (dazu zählen auch eine allfällige GrESt samt Eintragungsgebühr sowie die Kosten der Vertragsserrichtung durch den Rechtsanwalt oder Notar) ermittelt. Die Einkünfte sind um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung der ImmoESt entstandenen Kosten zu kürzen:

50% (1/4) von 157.500,00 € anteiligem Verkaufserlös ergeben 78.750,00 € Verkaufspreis, welcher dem Neubestand zuzurechnen ist. In prozentueller Betrachtung sind dem Abgabepflichtigem Anschaffungskosten iHv 50.000,00 € zuzüglich 4.497,60 € (8.895,20 € gesamt) an Nebenkosten der Erwerbung zuzuerkennen (umfasst ist ebenfalls die

Nachforderung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern, Grunderwerbsteuerbescheid vom 13.06.2016, 1.157,60 €). Es ergibt sich ein Veräußerungsgewinn iHv 24.252,40 €, welcher dem besonderen Steuersatz iHv 25% unterliegt. Es folgt die Berechnung der Abgabennachforderung iHv 8.819,35 €.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und erließ am 8. Februar 2017 den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens, den Einkommensteuersachbescheid und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen.

Der rechtsfreundlich vertretene Bf erhob mit Schriftsatz vom 6. März 2017 Beschwerde gegen "Wiederaufnahmebescheid 08.02.2017 betreffend Einkommensteuer 2014, Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2014" mit folgender Begründung:

Der Bescheid leidet an den Rechtsmängeln der unrichtigen rechtlichen Beurteilung, so wie der Mangelhaftigkeit des Verfahrens. Mit den angefochtenen Bescheiden wird dem Beschwerdeführer zu Unrecht ein Differenzbetrag von € 8.820,00 an Einkommenssteuer sowie entsprechende Anspruchszinsen für das Jahr 2014 vorgeschrieben.

I. Außerstreitstellungen

Begründet hat die Behörde den Bescheid damit, dass die ursprünglich von Rechtsanwalt Dr. E. durchgeführte Selbstberechnung der Immobilienertragssteuer unrichtig erfolgt ist. Folgende Tatsachen können außer Streit gestellt werden:

> Richtig ist, dass mit Kaufvertrag vom 22.08.2014 in Ansehung eines halben Anteiles des Beschwerdeführers die Liegenschaft [EZ...,KG...] an Frau K1 und Herrn K2 um einen anteiligen Kaufpreis von € 157.500,00 € veräußert wurde.

> Richtig ist auch, dass die Anteile an der Liegenschaft zuvor wie folgt erworben wurden

- 1/10 der Anteile mit Schenkungsvertrag vom 27.04.2011

- 1/4 der Anteile mit Kaufvertrag vom 25.07.2011

- 3/20 mit Schenkungsvertrag vom 17.12.2012.

> Jene Anteile, welche durch Schenkung ins Eigentum des Abgabenschuldigen übergingen, waren bereits seit 1995 im Besitz der Geschenkgeberin Frau GG.

> Richtig ist ebenfalls, dass die Selbstberechnung der Grunderwerbssteuer, der Eintragungsgebühr sowie der Immobilienertragssteuer unter der Erfassungsnummer 10-.../2014 im Zuge des Verkaufes der Liegenschaft mit 22.08.2014 erfolgte.

> Richtig ist, dass dabei die Hauptwohnsitzbefreiung § 30 Abs. 2 Ziffer 1 lit a EStG 1988 in Anspruch genommen [wurde].

Richtig ist weiters, dass gemäß § 30 Abs. 2 EStG 1988 Eigenheime von der Besteuerung ausgenommen sind, sofern das Eigenheim während der vom Gesetz geforderten zeitlichen Periode, als Hauptwohnsitz verwendet wurde.

II. Lediglich zwei Wohneinheiten im Objekt:

Strittig ist, ob ein Eigenheim vorgelegen hat. Nach der Rechtsansicht der belangten Behörde ist ein Eigenheim ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen. Richtig ist, dass in § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG eine entsprechende Formulierung enthalten ist. Ob § 18 Abs 1 Z 3 lit. a mangels Verweises in § 30 EStG überhaupt Gültigkeit für diese Bestimmung entfaltet, kann dahingestellt bleiben, da das Haus im Zeitpunkt des Verkaufes nicht mehr als zwei Wohneinheiten enthalten hat.

Das Ermittlungsverfahren ist durch die belangte Behörde völlig unzureichend geführt worden und hätte auch eine minimale Ermittlungstätigkeit (Einsichtnahme in den Bauakt, Anleitung des Beschwerdeführers einen Plan beizuschaffen) diesen Umstand hervorgebracht.

Richtig ist, dass das Gebäude aus Keller, Erdgeschoss (EG), Obergeschoss (OG) und Dachgeschoss (DG) besteht. Die belangte Behörde geht ohne nähere Überprüfung und auch ohne entsprechende Begründung davon aus, dass ein vierstöckiges Gebäude automatisch vier Wohneinheiten enthält. Der Beschwerdeführer hat sich der Mühe unterzogen die entsprechenden Pläne bei der Baubehörde abzuverlangen und werden diese unter Einem vorgelegt. Die belangte Behörde wertet den unter der Erde liegenden Bereich im Plan als „Keller“ bezeichnet als Wohneinheit. Allerdings, ein Keller ist keine Wohnung was eigentlich als Amtsbekannt vorausgesetzt werden sollte.

Darüber befindet sich der Wohnbereich. EG und OG bildet eine Wohnung. Wie aus dem Plan ersichtlich ist, sind die beiden Zimmer im EG durch einen zentralen Stiegenaufgang der ins OG führt verbunden. Nach Auskunft der MA 37 wäre eine Parifizierung des EG und/oder des OG auch nicht möglich, da das obere Wohnungseigentumsobjekt seinen Zugang durch ein anderes Wohnungseigentumsobjekt hätte. Das wäre rechtlich unzulässig. Das OG und das EG bilden eine (Wohn-)Einheit. Wäre die Rechtsansicht der belangten Behörde richtig, müsste jedes Einfamilienhaus mit Erd- und Obergeschoss automatisch zwei Wohneinheiten beinhalten. Diese Rechtsansicht ist nachgerade absurd.

Richtig ist, dass im DG die frühere Gesindewohnung des Hauses untergebracht ist und diese Gesindewohnung auch über einen eigenen Stiegenaufgang verfügt. Bei der im DG situierten Wohnung handelt es sich tatsächlich um eine eigene Wohneinheit. Zusammengefasst ergibt sich, dass der Keller keine Wohneinheit ist. Sich eine Wohneinheit über das EG und den 1.Stock erstreckt und im DG eine zweite Wohneinheit gelegen ist. Damit ist aber die „Legaldefinition“ des § 18 Abs. 1 Z 3 lit a erfüllt. Bei einwandfrei durchgeführten Verfahren und richtiger rechtlicher Beurteilung hätte die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide nicht erlassen dürfen.

Beweis: PV des Beschwerdeführers

Letztgültiges Plandokument samt Stampiglie der MA 37 (./A)

Bekämpfte Bescheide (./B)

III. Anspruchszinsen:

Zu dem Bescheid mit welchem Anspruchszinsen vorgeschrieben wurden ist wie folgt

auszuführen:

Zinsansprüche sind Schadenersatzansprüche. Schadenersatz setzt Verschulden voraus. Im konkreten Fall wurde die Selbstberechnung durch einen dazu befugten Rechtsanwalt durchgeführt. Den Beschwerdeführer trifft somit kein Verschulden an der verspäteten Abführung. Aufgrund des mangelnden Verschuldenselementes gebühren keine Anspruchszinsen.

Da jedoch ohnedies der zugrundeliegende Bescheid zu beheben sein wird, ist auch der Bescheid mit welchem Anspruchszinsen vorgeschrieben wurden, zu beheben.

IV. Finanzielle Situation des Beschwerdeführers:

Der Beschwerdeführer ist Notstandshilfebezieher und verfügt über keinerlei bewegliches Vermögen. Die sofortige Einbringung würde dem Beschwerdeführer einen unwiederbringlichen Nachteil zufügen, und kann verfügt der Beschwerdeführer derzeit auch nicht über die finanziellen Mittel, die Forderung sofort in voller Höhe zu begleichen.

Beweis: PV des Beschwerdeführers

Mitteilung vom AMS über den Leistungsanspruch vom 28.12.2016 (./C)

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. September 2017 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid mit nachstehender Begründung als unbegründet ab:

Dem Finanzamt liegt ein Gutachten vom 24.07.2014 über die Wertermittlung des Immobilienobjektes [KG...EZ...(Adr.)] vor, wonach das bezeichnete Wohn- und Bürohaus über 3 Wohneinheiten verfügt.

Das Gutachten wurde zeitlich unmittelbar vor erfolgtem Verkauf der Liegenschaft am 22.08.2014 erstellt und stellt für die Finanzverwaltung ein erhebliches Beweismittel im Abgabenverfahren dar. Da das Gutachten bereits im Zeitpunkt der Prüfungsmaßnahme gem. § 147 BA0 vorlag, erschien ein Augenschein der Liegenschaft als nicht zweckmäßig und angemessen. Auch wird darauf hingewiesen, dass eine Besichtigung des Objektes rund 2,5 Jahre nach Veräußerung wohl nicht mehr die tatsächlichen Verhältnisse zum Zeitpunkt des Verkaufs widerspiegelt hätte. Somit kann die Hauptwohnsitzbefreiung für Eigenheime/ Eigentumswohnungen gem. § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 nicht in Anspruch genommen werden, da der Begriff Eigenheim nach der Legaldefinition des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 auszulegen ist (§ 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988, EStR 2000, Rz 6633).

Mit zwei weiteren Beschwerdevorentscheidungen vom 28. März 2018 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 und gegen den Anspruchszinsenbescheid 2014 als unbegründet abgewiesen.

Begründend wird ausgeführt:

Hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens:

In der Beschwerde wurde nichts vorgebracht, was geeignet wäre, den Wiederaufnahmegrund zu entkräften. Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte zu Recht.

Hinsichtlich Anspruchszinsen:

Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Grundlagenbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle, sondern nur die formelle Richtigkeit des Grundlagenbescheides voraus. Es sind daher Anspruchszinsenbescheide nicht mit der Begründung anfechtbar, dass der Grundlagenbescheid rechtswidrig wäre. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist an den rechtswirksam ergangenen Grundlagenbescheid gebunden. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde kommt es auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht an (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175). Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Der Vorlageantrag vom 2. Oktober 2017 wurde ohne Begründung erhoben. Eine Ergänzung zu diesem Vorlageantrag vom 4. Dezember 2017 sowie ein weiterer Vorlageantrag vom 4. April 2018, welcher nach Ergehen der Beschwerdeentscheidungen betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Anspruchszinsen fristgerecht eingebracht wurde, enthielten Ausführungen bezüglich Aussetzungszinsen, Säumniszuschlag und den Antrag auf Aussetzung der Einhebung.

Mit Vorlagebericht vom 12. April 2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte darin aus:

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer hat am 22.08.2014 seinen Hälfteanteil an einer Liegenschaft in Ort um € 157.500,- veräußert. Dabei wurde die Hauptwohnsitzbefreiung in Anspruch genommen. In einer Kontrollmitteilung des Finanzamts für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel vom 19.4.2016 wurde das FA darauf aufmerksam gemacht, dass sich im veräußerten Gebäude mehr als zwei Wohneinheiten befinden und ein Gutachten der IGmbH über die Liegenschaft zum Bewertungsstichtag 17.07.2014 beigelegt. Daraufhin fand eine Betriebsprüfung statt. Die Feststellung, dass im veräußerten Gebäude mehr als drei Wohneinheiten vorhanden sind, gründet sich auf das mit der Kontrollmitteilung vorgelegte Gutachten.

In der Beschwerde wird vorgebracht, dass im veräußerten Wohnhaus nicht mehr als zwei Wohnungen vorhanden sind.

Zunächst wurde nur eine Beschwerdeentscheidung über die Beschwerde gegen den Sachbescheid erlassen. Die BVE hinsichtlich Wiederaufnahmebescheid und Anspruchszinsenbescheid wurden am 28.3.2018 nachgeholt. Nachdem ein Vorlageantrag unabdingbar eine BVE voraussetzt und, daraus folgend, vorher gestellte Vorlageanträge vom

Verwaltungsgericht zurückzuweisen wären, wurde ein weiterer Vorlageantrag eingebracht, sodass nun auch bezüglich des Wiederaufnahmebescheids und des Anspruchszinsenbescheids ein gültiger Vorlageantrag vorhanden ist.

Stellungnahme:

Der Vorlageantrag enthält keine weitere Begründung, sodass im Sinne der Begründung der Beschwerdeverentscheidung die Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

I Wiederaufnahme:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Das Finanzamt begründete die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 wie folgt:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Die Beschwerde nennt (und alle weiteren Schriftsätze des Bf nennen) ausdrücklich den Wiederaufnahmebescheid vom 8. Februar 2017 betreffend Einkommensteuer 2014 als bekämpften Bescheid.

Die Beschwerde enthält jedoch nur Ausführungen zur Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 und erachtet diese im vorliegenden Fall für gegeben.

Wie die nachfolgenden Erwägungen zeigen, sind durch die Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel vom 19. April 2016 im Verfahren vor dem Wohnsitzfinanzamt des Bf sehr wohl Tatsachen und Beweismittel neu

hervorgekommen, die in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens (konkret: die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung vom 3. Februar 2017) einen im Spruch anders lautenden Einkommensteuerbescheid für 2014 nach sich zogen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte daher zu Recht.

II Einkommensteuer:

Strittig ist im vorliegenden Fall ausschließlich, ob das in Rede stehende Haus im Zeitpunkt des Verkaufes nicht mehr als zwei Wohneinheiten enthalten hat (Standpunkt des Bf) oder ob im Zeitpunkt des Verkaufes mehr als zwei Wohnungen vorhanden waren (Standpunkt des Finanzamtes).

Die Beurteilung dieser Frage ergibt Folgendes:

Der Bf stützt seinen Standpunkt auf folgende Umstände:

"Richtig ist, dass das Gebäude aus Keller, Erdgeschoss (EG), Obergeschoss (OG) und Dachgeschoss (DG) besteht. ... Die belangte Behörde wertet den unter der Erde liegenden Bereich im Plan als "Keller" bezeichnet als Wohneinheit. Allerdings ist ein Keller keine Wohnung was eigentlich als Amtsbekannt vorausgesetzt werden sollte.

Darüber befindet sich der Wohnbereich. EG und OG bilden eine Wohnung. Wie aus dem Plan ersichtlich ist, sind die beiden Zimmer im EG durch einen zentralen Stiegenaufgang, der ins OG führt, verbunden. Nach Auskunft der MA 37 wäre eine Parifizierung des EG und/oder des OG auch nicht möglich, da das obere Wohnungseigentumsobjekt seinen Zugang durch ein anderes Wohnungseigentumsobjekt hätte. Das wäre rechtlich unzulässig. Das OG und das EG bilden eine (Wohn-)Einheit. Wäre die Rechtsansicht der belangten Behörde richtig, müsste jedes Einfamilienhaus mit Erd- und Obergeschoss automatisch zwei Wohneinheiten beinhalten. Diese Rechtsansicht ist nachgerade absurd.

Richtig ist, dass im DG die frühere Gesindewohnung des Hauses untergebracht ist und diese Gesindewohnung auch über einen eigenen Stiegenaufgang verfügt. Bei der im DG situierten Wohnung handelt es sich tatsächlich um eine eigene Wohneinheit.

Zusammengefasst ergibt sich, dass der Keller keine Wohneinheit ist. Sich eine Wohneinheit über das EG und den 1. Stock erstreckt und im DG eine zweite Wohneinheit gelegen ist. Damit ist aber die Legaldefinition des § 18 Abs. 1 Z 3 lit a (EStG 1988) erfüllt. Bei einwandfrei durchgeführtem Verfahren und richtiger rechtlicher Beurteilung hätte die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide nicht erlassen dürfen."

Das Finanzamt stützt seinen Standpunkt auf Folgendes:

Laut dem Finanzamt vorliegender Unterlagen befindet sich auf der vertragsgegenständlichen

Liegenschaft ein Mehrfamilienwohnhaus beinhaltend im Souterrain ein Büro, im Hochparterre eine Wohnung, im Obergeschoss eine Wohnung und im Dachgeschoss eine Wohnung.

Gemäß der Wertermittlung durch die IGmbH vom 17. Juli 2014 stellt sich das Gebäude wie folgt dar:

Beurteilung:

Das Gebäude beinhaltet

- im Souterrain ein eigengenutztes Büro mit rd. 104 m² NFI
- im Hochparterre eine Wohnung mit rd. 101 m² NFI und im Obergeschoss eine Wohnung mit rd. 97 m² NFI - wobei der Vorraum der Hochparterre-Wohnung den Stiegenaufgang zur Obergeschoss-Wohnung beinhaltet. Die Wohnungen im Hochparterre und im OG haben jeweils im östlichen Bereich des Gebäudes und im westlichen Bereich getrennte Räumlichkeiten über das gemeinsame Stiegenhaus. Als Beispiel die besichtigte HP-Wohnung: Im östlichen Bereich sind die Aufenthaltsräume und san. Einrichtungen und im westlichen Bereich die Schlafräume. Da es sich bei dem Vorraum (zu ergänzen: auch) um den Stiegenaufgang zur OG-Wohnung handelt, ist diese Grundrissgestaltung als nicht optimal zu bezeichnen.
- im Dachgeschoss eine Wohnung mit rd. 112 m² NFI.

Gebäudebeschreibung:

Objekttyp: Wohn- u. Bürohaus (Wohnen > 50% Gesamtnutzfläche);

Geschosse: 1 Souterrain, Hochparterre, 1 Obergeschoss, ausgebautes Dachgeschoss.

Grundrisse: durchschnittlich

Nutzung: Sou: Büronutzung

HP-DG: Wohnen (3 Wohneinheiten)

Angabengemäß erfolgten 2013 folgende Sanierungen:

... Komplettsanierung der Büroeinheit im UG, ...

Das laut Bf letztgültige Plandokument samt Stampiglie der MA 37 (./A) weist betreffend die einzelnen Etagen (abgesehen von der Kelleretage) Räumlichkeiten, aus Sicht des Haupteinganges, wie folgt aus:

Hochparterre:

linkes Drittel: nur Vermerk "Zimmer" (ohne Einteilung) (laut o.a. Beurteilung: Schlafräume);

Mitte: Halle, übergehend in Stiegenhaus, dahinter: eigener Stiegenaufgang (bis ins

Dachgeschoss); rechtes Drittel: nur Vermerk "Zimmer" (ohne Einteilung) (laut o.a.

Beurteilung: Aufenthaltsräume und san. Einrichtungen)

I. Stock (Obergeschoss):

linkes Drittel: 2 Zimmer; Mitte: wie Hochparterre; rechtes Drittel: 2 Zimmer

Dachgeschoss:

1 (Etagen-)Bad, 1 (Etagen-)WC, 3 (Substandarddienst-)Wohnungen: je mit Küche und einem bzw. 2 Zimmern

Gemäß [§ 30 Abs. 1 EStG 1988](#) sind private Grundstücksveräußerungen

Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören.

Nach [§ 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988](#) sind Einkünfte aus der Veräußerung von "Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b)" von der Besteuerung ausgenommen, wenn sie ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

15 Die Bestimmungen über private Grundstücksveräußerungen wurden mit dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 eingefügt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1680 BlgNR XXIV. GP, 8) wurde insoweit u.a. angeführt:

"Von der Besteuerung ausgenommen sind wie bisher Eigenheime und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), (...)

Entsprechend dem Sinn und Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung, der darin besteht, dass der Veräußerungserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung steht, soll klargestellt werden, dass die Steuerbefreiung nur dann zur Anwendung kommen kann, wenn der Hauptwohnsitz in diesem Eigenheim oder dieser Eigentumswohnung auch tatsächlich aufgegeben wird."

Nach [§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988](#) (idF vor dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I Nr. 111) war ein Eigenheim ein Wohnhaus im Inland mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienten. Das Eigenheim konnte auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 wurde diese Bestimmung dahin abgeändert, dass betreffend Eigenheime das Erfordernis entfiel, dass es sich "im Inland" befinde.

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (981 BlgNR XXIV. GP, 114) wurde dazu ausgeführt, der Entfall der Beschränkung auf im Inland gelegene Eigenheime solle die Unionsrechtskonformität der Regelung herstellen.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 112, erfolgte eine Änderung des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 dahin, dass es sich um Eigenheime oder Eigentumswohnungen handle, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe bestehe, gelegen seien.

Der Begriff "Eigenheim" richtet sich nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988. Demnach liegt ein Eigenheim vor, wenn ein Wohnhaus nicht mehr als zwei Wohnungen umfasst.

Der unabhängige Finanzsenat erwog in der Entscheidung vom 05. März 2004, [RV/1439-W/03](#):

"Für die Frage, in welchem Ausmaß Teile der Gesamtnutzfläche eines Eigenheimes Wohnzwecken oder anderen Zwecken dienen, kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem es zu Wohn- oder Betriebszwecken verwendet wird, sondern darauf, welcher Bestimmung das Gebäude vom Zeitpunkt der Errichtung an gewidmet ist (und für welche Bestimmung sie objektiv geeignet sind; VwGH 30.6.1987, [87/14/0052](#), ÖStZB 1988, 111; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB § 18 Tz 56)."

Mit Erkenntnis vom 30. Juni 1987, 87/14/0052, entschied der Verwaltungsgerichtshof:

"Es ergibt sich bereits aus dem allgemeinen Sprachgebrauch, daß unter Eigenheim ein Gebäude zu verstehen ist, das vom Besitzer (im wesentlichen) selbst zu Wohnzwecken benützt wird, sei es durch eigenes Bewohnen allein, sei es mit nahen Angehörigen. Dafür, daß der Gesetzgeber von diesem Wortsinn abweichen wollte, bietet das Gesetz keinen Anhaltspunkt. Ist ein Zweifamilienhaus schon vom Zeitpunkt seiner Errichtung an dazu gewidmet, daß eine der beiden gleich großen Wohnungen der Vermietung dienen soll, so handelt es sich nicht um ein Eigenheim."

Ist bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um ein Haus mit nicht mehr als zwei Wohnungen handelt, auf die Gebäudewidmung abzustellen, kann es entgegen der Meinung des Bf nicht darauf ankommen, ob eine Parifizierung der Hochparterre- bzw. Obergeschosswohnung als Wohnungseigentumsobjekt möglich ist oder nicht.

Das Abstellen auf die Widmung des Hauses ergibt, dass es sich um ein Gebäude mit mehr als zwei Wohnungen handelt:

- im Hochparterre eine Wohnung mit rd. 101 m²
- im Obergeschoss/1. Stock eine zweite Wohnung mit rd. 97 m²
- im Dachgeschoss 3 (Substandarddienst)Wohnungen mit Etagen-Bad und Etagen-WC, je mit Küche und einem bzw. 2 Zimmern.

Auch nach dem o.a. Gutachten verfügt das gegenständliche Gebäude über mehr als zwei Wohnungen. Danach befinden sich im Hochparterre, im 1. Obergeschoss und im Dachgeschoss insgesamt drei Wohneinheiten.

Auf das den Bruder des Bf betreffende Erkenntnis des BFG vom 2. April 2019, [RV/7101625/2018](#), wird verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

III Anspruchszinsen:

Mit dem Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2014 vom 8. Februar 2017 wurden auf Grund der – sich aus dem zugrundeliegenden, im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Stammabgabenbescheid vom gleichen Tag ergebenden – Nachforderung (Differenzbetrag) an Einkommensteuer für 2014 die Anspruchszinsen festgesetzt.

In der Beschwerde wurde begehrt, den Bescheid, mit welchem die Anspruchszinsen vorgeschrieben wurden, zu beheben.

Gemäß [§ 205 Abs. 1 BAO](#) sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid des Finanzamtes liegt die in dem Einkommensteuerbescheid vom 8. Februar 2017 ausgewiesenen Abgabennachforderung (Differenzbetrag) zugrunde.

Die Beschwerde begehrt die ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides und bekämpft diesen Bescheid mit der Begründung, dass der zugrundeliegende Bescheid unrichtig sei.

Dazu ist festzuhalten, dass der Anspruchszinsenbescheid an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden ist. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der betreffende Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde, und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig.

Anspruchszinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind

daher auch nicht - wie im vorliegenden Fall - mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid wäre rechtswidrig.

Dass der zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid vom 8. Februar 2017 am 10. Februar 2017 zugestellt wurde, ergibt sich aus der Beschwerde.

Deshalb war die Beschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

IV Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Mit gegenständlichem Erkenntnis wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich keiner Revision zugänglich.

Salzburg-Aigen, am 11. Mai 2020