

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterRi in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Mai 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 30. April 2015 betreffend Einkommensteuer 2010 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

Zunächst wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2010 veranlagt, wobei der mit 03.12. 2012 datierte Abgabenbescheid in Rechtskraft erwuchs.

Im Zuge einer Außenprüfung stellte die Prüferin fest, dass der Bf. am 02.03.2007 zusammen mit seiner Ehegattin jeweils zur Hälfte eine in x domizilierte bebaute Liegenschaft erworben habe, wobei diese im Zeitpunkt des Ankaufs **vier** in Bestand gegebene Objekte umfasst habe. Nachdem bis zum November 2007 weitere Wohneinheiten geschaffen worden seien, seien am 22.10.2010 – im Vorfeld einer künftig geplanten Wohnungseigentumsbegründung - **je 1/10 Liegenschaftsanteile** um den Gesamtpreis von **470.000,00 Euro** veräußert worden, wobei unter **Punkt II. Kaufvereinbarung** bedungen worden sei, dass mit den kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteilen das Wohnungseigentum an der Wohnung Top 8, welche in der Zeit vom 05.11.2007 bis zum 10.11.2010 den Hauptwohnsitz des Bf. und dessen Ehegattin dargestellt habe, samt Wintergarten, Terrasse, Garage und Kellerabteil verbunden werden soll.

In Ansehung der Tatsache, dass der Wohnungseigentumsvertrag erst am 25.03.2013 abgeschlossen worden sei respektive der Bf. zusammen mit seiner Ehegattin im Jahr 2007 ein Wohnhaus mit mehr als zwei Wohneinheiten erworben habe, erfülle die verkaufte Wohnung weder den Begriff des Eigenheims, noch jenen der Eigentumswohnung, weswegen die

Veräußerung als steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft gemäß § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 zu qualifizieren sei.

In Ansehung vorstehender Ausführungen wurde für den Bf. ein Spekulationsgewinn in Höhe von **25.700,00 Euro** ermittelt und in nämlichem Ausmaß einem im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheid 2010 zu Grunde gelegt.

Mit Schriftsatz vom 29.05. 2015 wurde gegen den mit 30.04. 2015 datierten Einkommensteuerbescheid 2010 Beschwerde erhoben und hierbei begründend ausgeführt, dass der Bf. in realiter ein eigenständiges Haus veräußert habe, wobei sich dieser Umstand vor allem darin äußere, dass die Liegenschaft über drei Adressen „verfüge“ und sich der Verkauf – wie dem Vertrag vom 22.10. 2010 entnehmbar –, einzig und allein auf die Anschrift n bezogen habe. Das ungefähr im Jahr 1880 Jahr errichtete Gebäude sei bis zum Erwerb durch den Bf. als Gastwirtschaft genutzt worden und sei dieses ob strenger Auflagen des Bundesdenkmalamtes aufwändig renoviert worden. Im Anschluss an vorgenannte Renovierung sei das Gebäude vom Bf., respektive dessen Ehegattin ausschließlich privat genutzt worden.

Angesichts vorstehender Ausführungen sei es dem Bf. unerklärlich, dass die belangte Behörde dem Verkaufsobjekt die Eigenschaft als Eigenheim abspricht und einen Verkauf eines Wohnhauses mit mehr als zwei Wohnungen unterstellt. Ergänzend sei anzumerken, dass nach Auffassung des Bf. auch der Umstand, dass der Bf. unstrittiger Maßen Liegenschaftsanteile veräußert habe, nichts daran ändere, dass den Käufern letztendlich ein eigenständiges Wohngebäude übertragen worden sei und ergo dessen sich der Ansatz von Spekulationseinkünften als rechtswidrig erweise.

In der Folge schloss sich die belangte Behörde den Rechtsmittelausführungen des Bf. nicht an und wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 22.10.2015 ab. Hierbei wurde begründend ausgeführt, dass angesichts der Tatsache, dass das veräußerte Objekt Nr. 8 in bautechnischer Hinsicht derart mit den übrigen, unter anderem vier vermietete Objekte umfassenden Liegenschaftsanteilen verbunden sei, so dass im Lichte der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.02.1991, 91/14/0031; 27.01.1994, 93/15/0161) nicht mehr von einem eigenständigen Wohnhaus gesprochen werden könne und ergo dessen die Gesamtliegenschaft als Bewertungsmaßstab der Erfüllung der Eigenheimkriterien heranzuziehen sei.

Mit Schriftsatz vom 23.11.2015 wurde ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das BFG gestellt und nochmals betont, dass die „verbundene Bauweise“ den Prinzipien des Denkmalschutzes, respektive den Vorgaben der Gemeinde geschuldet gewesen sei.

Dessen ungeachtet habe der Bf. ein mit eigenständiger Anschrift versehenes sowie rein privat genutztes Haus veräußert.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass sowohl die Beschwerde, als auch der Vorlageantrag im Namen des Bf. durch einen Bilanzbuchhalter erstellt, bzw. eingebracht wurde, wobei nach der Aktenlage eine auf § 84 Abs. 1 BAO fußende Ablehnung desselben durch die Abgabenbehörde bis dato nicht erfolgt ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Meritorische Entscheidungspflicht des BFG

Die Bestimmungen der §§ 83 und 84 BAO lauten auszugsweise wie folgt:

§ 83 BAO

(1) Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

(2) Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.

§ 84 BAO

(1) Die Abgabenbehörde hat solche Personen (Personengesellschaften) als Bevollmächtigte abzulehnen, die die Vertretung anderer geschäftsmäßig, wenn auch unentgeltlich betreiben, ohne hiezu befugt zu sein. Gleichzeitig ist der Vollmachtgeber von der Ablehnung in Kenntnis zu setzen.

(2) Das von einer abgelehnten Person (Personengesellschaft) in Sachen des Vollmachtgebers nach der Ablehnung schriftlich oder mündlich Vorgebrachte ist ohne abgabenrechtliche Wirkung.“

Nach § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Unzulässigkeit liegt etwa vor bei fehlender Aktivlegitimation des Einschreiters.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht, außer in den Fällen des § 278, immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu

setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Voraussetzung für die Ablehnung eines bevollmächtigten Vertreters nach § 84 BAO ist dessen geschäftsmäßiges Auftreten. Unter geschäftsmäßig im Sinne dieser Norm ist eine selbständige Vertretungstätigkeit zu verstehen, die nachhaltig oder zumindest mit einer gewissen Häufigkeit vorgenommen wird (VwGH 15.01.2008, 2007/15/0232). Auch die erstmalige Vertretung kann bereits geschäftsmäßig sein (Ritz, BAO⁵, § 84 Tz. 1). Ob die geschäftsmäßige Tätigkeit aus Freundschaft erfolgt, ist ohne Bedeutung (VwGH 22.05.1990, 89/14/0296).

Wer zur geschäftsmäßigen Vertretung befugt ist, richtet sich nach dem Berufsrecht (VwGH 15.01.2008, 2007/15/0232). Die Vertretungsbefugnisse des Bilanzbuchhalters ergeben sich insbesondere aus dem Bilanzbuchhaltergesetz (BiBuG). Gemäß **§ 1 Z 1** des mit 01.01.2014 in Kraft getretenen **BiBuG 2014** (BGBl. I Nr. 191/2013) zählen Bilanzbuchhalter zu den Bilanzbuchhaltungsberufen.

In **§ 2 Abs. 1 und 2 BiBuG 2014** werden taxativ jene Tätigkeiten aufgezählt, welche Berechtigten zur selbständigen Ausübung des Berufes Bilanzbuchhalter vorbehalten sind. Dazu zählt u.a. die Vertretung in Abgaben- und Abgabenstraßverfahren für Bundes-, Landes- und Gemeindeabgaben, ausgenommen die Vertretung **vor** den Abgabenbehörden des Bundes, den Verwaltungsgerichten und dem Verwaltungsgerichtshof. Daraus ergibt sich, dass ein Bilanzbuchhalter aus der Sicht des § 84 Abs. 1 BAO jedenfalls nicht zur Einbringung einer Beschwerde oder eines Vorlageantrages befugt ist.

Die Ausübung einer selbständigen Tätigkeit unter Berufung auf eine Vollmacht in einem Umfang, der die gesetzlichen Befugnisse überschreitet, ist somit als unzulässige geschäftsmäßige Vertretung im Sinne des § 84 Abs. 1 BAO anzusehen.

Im vorliegenden Fall ist ein bevollmächtigter Bilanzbuchhalter geschäftsmäßig für den Bf. eingeschritten, ohne hiezu (berufsrechtlich) befugt gewesen zu sein. Sie hat damit die berufsrechtlichen Vorschriften verletzt bzw. überschritten.

Verletzt bzw. überschreitet der Bilanzbuchhalter seine Berufsberechtigung und nimmt im Auftreten gegenüber dem Finanzamt Tätigkeiten in Anspruch, die ihm nicht zustehen, so besteht die Verpflichtung (§ 84 Abs. 1 BAO; arg: „hat“) der Abgabenbehörde, den (unbefugten) Bilanzbuchhalter als Bevollmächtigten in Angelegenheiten der Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes und des Verwaltungsgerichtes bescheidmäßig abzulehnen (Stoll, BAO, 843) und den Vollmachtgeber davon in Kenntnis zu setzen. Die Mitteilung an den Vollmachtgeber verfolgt den Zweck, die Partei zu veranlassen, einen befugten Vertreter zu bestellen oder nunmehr ihre Rechte selbst wahrzunehmen (Ritz, BAO⁵, § 84, Tz. 10). Erst nach der Ablehnung sind weitere Prozesshandlungen des Abgelehnten in Sachen des Vollmachtgebers ohne abgabenrechtliche Wirkung (§ 84 Abs. 2 leg. cit.). Alle **bis zur Zustellung**

des Ablehnungsbescheides vom abgelehnten Vertreter vorgenommenen Prozesshandlungen bleiben nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in abgabenrechtlicher Hinsicht **gültig** und **rechtswirksam** (VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0004; 15.01.2008, 2007/15/0232).

Im vorliegenden Fall wurde vom Finanzamt bis dato **kein Ablehnungsbescheid** erlassen, ein Umstand, welcher in Anbetracht vorstehender Ausführungen bedeutet, dass die vom der unbefugten Vertreter vorgenommenen Prozesshandlungen rechtswirksam bleiben und nicht zur beschlussmäßigen Zurückweisung derselben wegen fehlender Aktivlegitimation berechtigen.

Ergo dessen war das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO verpflichtet, eine Entscheidung in der Sache zu treffen.

2. Festgestellter Sachverhalt

In der Folge legt das BFG, - ausgehend von seiner unter Punkt 1 erläuterten Entscheidungspflicht - dem Erkenntnis nachstehenden auf der Aktenlage sowie den Parteienvorbringen basierenden Sachverhalt zu Grunde:

Im Anschluss an den Ankauf der grundbücherlich unter einer Einlagezahl erfassten, drei Lageadressen umfassenden bebauten Liegenschaft hat der als Hälfteeigentümer des Grundstücks fungierende Bf. mit Einreichung vom 14.05.2007 am bestehenden Gebäude mit der Lageadresse n eine Wohnung im Ausmaß von 180,05 m² errichtet, respektive im April 2008 via Umbau des an der Rückseite des straßenseitigen Traktes befindlichen Gebäudes sowie Zubau auf vorgenanntes Gebäude **eine (weitere) Wohneinheit** mit einer Gesamtwohnnutzfläche von 122,00 m² neu geschaffen. In einem weiteren, am 27.02.2009 bei der Baubehörde eingebrachten Bauschritt hat der Bf. an dem bestehenden Gebäude mit der Lageadresse y sowie x1 via Ausbau, respektive Erweiterung des Dachgeschosses **drei neue Wohneinheiten** mit einer Gesamtwohnnutzfläche von 235,69 m² geschaffen. Aus den aktenkundigen Plänen geht hervor, dass im Zeitpunkt der am 22.10.2010 erfolgten entgeltlichen Übertragung des 1/10 Liegenschaftsanteils die in bautechnischer Hinsicht verbundenen, wenn auch unterschiedliche Lageadressen aufweisenden Gebäuden acht Wohnungen umfasst hat.

3. Streitgegenstand

Ausgehend von dem unter Punkt 2 dargestellten Sachverhalt besteht zwischen den Parteien Streit darüber, ob dem Bf. im Rahmen des (spekulationssteuerbaren) Verkaufs des Grundanteils, in Anbetracht seiner Argumentation eine „selbständige“ mit der vertraglichen Zusage den zukünftigen Status einer Eigentumswohnung „ausgestattete“ Wohnung mit der Lageadresse n veräußert zu haben, die für Eigenheime statuierte Hauptwohnsitzbefreiung zum Tragen kommt.

4. Rechtliche Würdigung

4.1. Rechtsgrundlagen

Die hier maßgeblichen Bestimmungen des § 30 EStG 1988 lauten in der für das Beschwerdejahr maßgeblichen Fassung:

§ 30 (1) Spekulationsgeschäfte sind:

1. Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

a) Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre.

(2) Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte aus der Veräußerung von:

1. Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), wenn sie dem Veräußerer seit der Anschaffung (im Falle des unentgeltlichen Erwerbs unter Lebenden seit dem unentgeltlichen Erwerb) und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben.

Nach der Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b zweiter Satz EStG 1988 ist ein Eigenheim ein Wohnhaus im Inland mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen.

4.2. Rechtliche Beurteilung

In Ansehung der zitierten Gesetzesbestimmungen und zurückkehrend zu dem am 22.10.2010 geschlossenen Kaufvertrag hat der Bf. – in Ansehung fehlender Parifizierung der Liegenschaft im Verkaufszeitpunkt – den Käufern 1/10 ideelles (schlichtes) Miteigentum am gesamten Grund und Boden sowie den darauf befindlichen Gebäuden verschafft, mit der Folge, dass, die Überprüfung nach dem Vorliegen eines Eigenheims nur in Richtung der Anzahl der Wohnungen bezogen auf dem gesamten Gebäudestand zu erfolgen hat. Ausgehend von vorgenannten Prüfungsmodalitäten und des - bezogen auf den Verkaufszeitpunkt - Vorhandenseins von acht Wohnungen gelangt das BFG zur Überzeugung, dass die Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 in Ermangelung des Vorliegens eines Eigenheimes nicht zum Tragen kommt.

Der Vollständigkeit halber ist der Bf. darauf hinzuweisen, dass ungeachtet der obligatorischen Verpflichtung den Käufern die in der n domizilierte Wohnung mit der Top Nr. 8 übertragen zu wollen, respektive dieser den zukünftigen Staus einer Eigentumswohnung verleihen zu wollen, nichts an der Rechtsfolge der Übertragung auf die gesamte bebaute Liegenschaft bezogener Miteigentumsanteile zu ändern vermag.

Mit anderen Worten ausgedrückt geht sohin der Einwand, der Bf. habe in realiter ein eigenständiges, den Status eines Eigenheimes erfüllendes Gebäudes veräußert, ins Leere.

In Ansehung vorstehender Ausführungen vermag des Verwaltungsgericht in der Versagung der Hauptwohnsitzbefreiung durch die belangte Behörde keine Rechtswidrigkeit zu erblicken, weswegen wie im Spruch zu befinden war.

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. Eine derartige Rechtsfrage liegt im zu beurteilenden Fall nicht vor, da die „mangelnde Eigenheimeigenschaft“ direkt auf den gesetzlichen Bestimmungen des EStG 1988 basiert.

Wien, am 13. Juli 2020