

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Edith Stefan in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Mai 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 05. Mai 2015 betreffend Einkommensteuer 2010 und Anspruchszinsen betreffend Einkommensteuer 2010 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Bescheid vom 05. Mai 2015 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2010 nach Wiederaufnahme des Verfahrens unter Ansatz von Einkünften aus einem Spekulationsgeschäft in Höhe von € 25.750,00 mit einer Nachforderung von (Abgabenbetrag gerundet) € 5.549,31 festgesetzt.

Aus den Prüfungsfeststellungen des BP-Berichtes betreffend die Bf zur Steuernummer ***BF1StNr1*** (unterfertigte Niederschrift vom 16.04.2015) ergibt sich Folgendes:

„1. Spekulationsgewinn

*Mit Kaufvertrag vom 02.03.2007 hat Herr ***1*** und Frau ***Bf1*** die Hälfte der Liegenschaft in ***2*** ***3*** des ***4*** mit der ***5*** im Ausmaß von 1.086 m² erworben.*

Zum Zeitpunkt des Kaufes bestanden in dieser Liegenschaft für 4 Objekte Mietverträge, die vom Käufer mitübernommen wurden.

Bis November 2007 wurden umfangreiche Umbauarbeiten durchgeführt und noch zusätzlich Wohneinheiten geschaffen.

*Von 5.11.2007 – 10.11.2010 war das TOP 9 der Hauptwohnsitz von Herrn ***1*** und von Frau ***6***.*

*Mit Kaufvertrag vom 22.10.2010 wurde die Wohneinheit TOP 9 an ***7*** und an Frau ***8*** um EUR 470.000,- verkauft.*

*Im Kaufvertrag wurde vereinbart, dass das Ehepaar ***9*** von der ihnen je zur Hälfte gehörigen Liegenschaft ***10***, je 1/10 Anteil Liegenschaftsanteile an die o.a. Käufer verkaufen.*

Weiters wurde vereinbart, dass mit dem kaufgegenständlichen Liegenschaftsanteilen das Wohnungseigentum an TOP 9 verbunden sein soll.

Der Wohnungseigentumsvertrag wurde erst am 25.03.2013 abgeschlossen.

*Die Miteigentumsanteile an der Liegenschaft ***11*** stellen sich wie folgt dar.*

Bis 02.03.2007

*02.03.2007 ½ ***1****

*½ ***6****

*22.10.2007 4/10 ***1****

*4/10 ***6****

*1/10 ***7****

*1/10 Mag. ***8****

Anm. BFG: wie oben wäre richtig 22.10.2010 (nicht 22.10.2007)

*ab 25.03.2007 262/2578tel ***12*** TOP 9*

*262/2578tel ***13*** TOP 9*

*5/2578tel ***7*** KFZ Platz 1*

*5/2578tel Mag. ***8*** KFZ Platz 1*

988/2578tel ***1*** TOP 1-8, 10

988/2578tel ***6*** TOP 1-8,10

34/2578tel ***1*** KFZ Platz ***14***

34/2578tel ***6*** KFZ Platz ***14***

Anm. BFG: wie oben wäre richtig 25.03.2013 (nicht 25.03.2007).

Gem. § 30 EStG sind bei Spekulationsgeschäften die Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit b) ausgenommen, wenn sie dem Veräußerer seit der Anschaffung und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben.

Gem. §18 Abs. 1 Z 3 lit b ist ein Eigenheim ein Wohnhaus im Inland mit nicht mehr als 2 Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Eine Eigentumswohnung ist eine Wohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 2002, die mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dient.

*Beim Kauf der Liegenschaft ***3*** GB ***31***m Jahr 2007 wurde ein Wohnhaus erworben, das mehr als 2 Wohnungen beinhaltet. Zum Zeitpunkt des Verkaufes der TOP 9 im Jahr 2010 wurden ebenfalls nur Miteigentumsanteile verkauft.*

Somit fällt die verkaufte TOP 9 weder unter den Begriff „Eigenheim bzw Eigentumswohnung“.

Der Wohnungseigentumsvertrag wurde erst am 25.03.2013 abgeschlossen.

Der Verkauf im Jahr 2010 stellt ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft gem. § 30 EStG dar.

Der Spekulationsgewinn wird wie folgt ermittelt.

Anschaffungskosten (anteilig)	50.000,00
Investitionen	263.500,00
Küche, Bäder	16.000,00
Garage, Keller Terrasse	42.000,00
Summe Kosten	371.500,00
Verkaufspreis	470.000,00

<i>Gewinn</i>	<i>98.500,00</i>
<i>Vergleich Gericht</i>	<i>-27.000,00</i>
<i>Gerichtskosten</i>	<i>-20.000,00</i>
<i>Spekulationsgewinn</i>	<i>51.500,00</i>
<i>Anteil 50% Ing. ***15***</i>	<i>25.750,00</i>
<i>Anteil 50% ***6***</i>	<i>25.750,00</i>

2. Vermietung und Verpachtung

*Aufgrund der getroffenen Feststellungen bei der Hausgemeinschaft ***16*** StNr. ***17*** werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gem. § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt. ...“.*

Nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2010-2013 wurde aufgrund der in Tz 1 (vgl. diese in der wie oben wiedergegebenen Niederschrift) Spekulationseinkünfte in der dort angeführten Höhe festgestellt.

Mit Schriftsatz des als Vertreter ausgewiesenen Einschreiters vom 29. Mai 2015 (eingelangt am 02. Juni 2015) wurde für die Beschwerdeführerin (Bf) wie folgt Beschwerde erhoben:

„...gegen folgende Bescheide vom 5. Mai 2015 Beschwerde:

Einkommensteuerbescheid 2010

Anspruchszinsenbescheid 2010

*Die angefochtenen Bescheide ergingen aufgrund einer durch das Finanzamt ***2*** durchgeführten Abgabenprüfung.*

Die Beschwerde richtet sich gegen die Festsetzung von Einkünften aus Spekulationsgeschäften in Höhe von € 25.750,00.

*Mit Kaufvertrag vom 22. Oktober 2010 wurde das Haus ***18*** vom Ehepaar ***19*** verkauft.*

Diese Liegenschaft wurde mit Kaufvertrag vom 02. März 2007 erworben und nach umfangreichen Umbauarbeiten vom 05. November 2007 bis 10. November 2010 als Hauptwohnsitz genutzt.

Strittig ist ob es sich um ein Eigenheim im Sinne des § 18 Abs. 1 EStG handelt und somit die Hauptwohnsitzbefreiung gem. § 30 EStG zur Anwendung gelangt.

Laut Meinung des Finanzamts wurde ein Wohnhaus, das mehr als 2 Wohnungen beinhaltet erworben und fällt damit nicht unter den Begriff Eigenheim bzw. Eigentumswohnung.

*Beim verkauften Objekt handelt es sich um ein eigenständiges Haus mit eigener Anschrift (***20***). Wie aus beiliegenden Fotos ersichtlich ist, besteht ein eigener Eingang, ein eigenes Dach etc. Das Entstehungsjahr wird mit ungefähr 1880 angegeben. Es gehörte ursprünglich nicht zu ***2*** sondern zu ***21***. Bis zum Erwerb durch meine Klienten war es als „***22***“ bekannt. Durch die Auflagen des Denkmalschutzes war die Renovierung des Gebäudes besonders aufwändig. Das gesamte Gebäude wurde bis zum Verkauf nur privat genutzt.*

Auch im Kaufvertrag wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ein eigenständiges Haus verkauft wird.

Wie die Finanz dieses Gebäude als Wohnhaus mit mehr als zwei Wohnungen deuten kann ist mir unerklärlich. Dass aus grundbücherlichen Gründen im Kaufvertrag nur Liegenschaftsanteile angeführt werden konnten, ändert nichts an der Tatsache, dass es sich um ein eigenständiges Wohnhaus handelt.

Der Gesetzgeber hat den Begriff Wohnhaus nicht näher definiert. Im allgemeinen Sprachgebrauch wird zwischen Wohnhaus und Zinshaus unterschieden. Dabei ist ein Wohnhaus typischerweise ein Gebäude welches einer Familie zum Wohnen dient und ein Zins- oder Miethaus ein Gebäude mit mehreren Wohnungen.

Auch die Definitionen in den Bauordnungen sprechen von einem Gebäude zu Wohnzwecken und bestimmten Größenordnungen.

Laut Duden ist eine Eigentumswohnung eine Wohnung in einem größeren Haus, die das Eigentum einer Privatperson ist.

Mit ist keine Definition des Begriffes Wohnhaus bekannt, die nicht auf das Gebäude abzielt. Die Tatsache, dass es sich um ein eigenständiges Gebäude und nicht um eine Eigentumswohnung handelt ist aufgrund der vorgelegten Unterlagen eindeutig und kann auch leicht vor Ort geprüft werden.

Ich beantrage daher die Festsetzung der Einkünfte aus Spekulationsgeschäfte sowie der Anspruchszinsen für 2010 mit € 0,00.“

(Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 29. Mai 2015)

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22. Oktober 2015 wurde die Beschwerde mit der (gesondert zugestellten) Begründung vom selben Datum als unbegründet abgewiesen:

„ ...Bei einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Betriebsprüfung wurden für den Verkauf einer Liegenschaft im Jahr 2010 Spekulationseinkünfte gem. § 30 EStG festgesetzt. Diese ergaben sich aufgrund der Veräußerung einer im Jahr 2007 angeschafften Liegenschaft. Konkret wurde 2010 der Hälfteanteil an einer Liegenschaft, auf der zu diesem Zeitpunkt mehrere Objekte vorhanden waren (Top 1 – 10 und KFZ-Abstellplätze 1-5), verkauft. Die Einräumung des Wohnungseigentumes erfolgte im Jahr 2013. Zum Zeitpunkt 2010 bestand Miteigentum, bei Erwerb 2007 standen 4 Objekte in Vermietung in weiterer Folge wurden Umbauarbeiten durchgeführt und weitere Objekte geschaffen. Das im Jahr 2010 veräußerte Objekt mit der Top Nr. 8 (in Folge nach WEG-Begründung Top Nr. 9) stellt einen Teil der Liegenschaft dar. Es handelt sich um ein 3-geschossiges Objekt, welches vor Umbau als Gaststätte diente. Im Rahmen des Umbaus kam es, soweit aus den Planungsunterlagen ersichtlich, zu tiefgreifenden Änderungen an der ursprünglichen Bauausführung. Im Erdgeschoss gehört ein Teil der Garage zum Objekt Top Nr. 8, in den Obergeschossen erfolgte ein Anbau eines Wintergartens. Die Geschosse sind nach dem Umbau nicht mehr in vollem Ausmaß kongruent, es existieren Überschneidungen mit den restlichen Bauteilen. Von außen ist eine optische Abgrenzung der Top Nr. 8 möglich, welche jedoch bautechnisch nicht mehr gegeben ist.

In der Beschwerde wird dagegen vorgebracht, dass es sich beim verkauften Objekt um ein eigenständiges Haus mit eigener Anschrift handle. Der Gesetzgeber habe den Begriff Wohnhaus nicht näher definiert. Es gäbe weiterhin keine allgemeine Definition des Begriffes Wohnhaus, welche nicht auf das Gebäude abzielen würde. Die Tatsache, dass es sich um ein eigenständiges Gebäude und nicht um eine Eigentumswohnung handle, sei aufgrund der vorgelegten Unterlagen eindeutig und nachvollziehbar.

Gemäß der bis zum Inkrafttreten des 1. StabG 2012 mit 01.04.2012 geltenden Fassung waren Spekulationsgeschäfte iSd § 30 EStG Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre betrug, steuerpflichtig. Davon ausgenommen waren Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden, wenn sie dem Veräußerer seit der Anschaffung und mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben. Grundvoraussetzung ist somit die Veräußerung eines Eigenheimes oder einer Eigentumswohnung. Das Gesetz verweist dabei auf die Definition des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b) EStG. Eigenheim ist demnach ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens 2/3 der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Vorliegen einer Eigentumswohnung scheidet im vorliegenden Fall aus, da Wohnungseigentum an der Liegenschaft erst im Jahr 2013 begründet wurde. Es verbleibt somit die Frage ob das konkrete im Miteigentum stehende Objekt unter die Definition Eigenheim fällt.

Die Frage, ob ein einheitliches Gebäude oder mehrere Gebäude vorliegen, ist nicht nach Gesichtspunkten der wirtschaftlichen Zusammengehörigkeit, sondern nach bautechnischen Kriterien zu lösen (VwGH 19.2.1991, 91/14/0031; VwGH 27.1.2994, 93/15/0161). Eines der bautechnischen Kriterien ist die Frage, ob Gebäude unmittelbar aneinander grenzend angebaut bzw ineinander integriert bzw aufeinander oder mit entsprechendem räumlichen Abstand voneinander errichtet sind. Als weitere wesentliche Kriterien für die Beurteilung dieser Frage sind unter anderem zu nennen: Ineinandergreifen der einzelnen Räumlichkeiten. Es kommt auch der „baulichen Gestaltung nach der Verkehrsauffassung“ große Bedeutung zu. Kriterien können z.B. das Vorliegen einer Feuermauer oder eigenen Grundfesten sein, weiters ob das Gebäude abgerissen werden könnte ohne dabei Nachbarhäuser zu beschädigen.

Im konkreten Fall ist das Objekt Top Nr. 8 derart bautechnisch mit den restlichen Liegenschaftsanteilen verbunden, dass unter Heranziehung der oben genannten Kriterien, nicht mehr von einem eigenständigen Wohnhaus gesprochen werden kann. Es ist somit bei der Betrachtung auf die Gesamtliegenschaft abzustellen und bei diese liegt kein Eigenheim mehr vor, da insgesamt mehr als zwei Wohnungen vorhanden sind.

Die Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG idF vor 1. StabG 2012 liegt daher mangels Tatbestandsvoraussetzungen nicht vor und die Beschwerde war abzuweisen.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw Rechtsbelehrung verwiesen.“

Bei der Abgabenbehörde einlangend am 24. November 2015 wurde seitens des Einschreiters der Vorlageantrag mit Schriftsatz vom 23. November 2015 erhoben:

„.....mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Oktober 2015 wurde die Beschwerde vom 29. Mai 2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 sowie den Anspruchszinsenbescheid 2010 als unbegründet abgewiesen.

*Die angefochtenen Bescheide ergingen aufgrund einer durch das Finanzamt ***2*** durchgeführten Abgabenprüfung.*

Die Beschwerde richtet sich gegen die Festsetzung von Einkünften aus Spekulationsgeschäften in Höhe von € 25.750,00.

*Mit Kaufvertrag vom 22. Oktober 2010 wurde das Haus ***18*** vom Ehepaar ***19*** verkauft.*

Diese Liegenschaft wurde mit Kaufvertrag vom 02. März 2007 erworben und nach umfangreichen Umbauarbeiten vom 05. November 2007 bis 10. November 2010 als Hauptwohnsitz genutzt.

Strittig ist ob es sich um ein Eigenheim im Sinne des § 18 Abs. 1 EStG handelt und somit die Hauptwohnsitzbefreiung gem. § 30 EStG zur Anwendung gelangt.

*Beim verkauften Objekt handelt es sich um ein eigenständiges Haus mit eigener Anschrift (***20***). Wie aus den vorgelegten Fotos und Plänen ersichtlich ist, besteht ein eigener Eingang, ein eigenes Dach etc. Das Entstehungsjahr wird mit ungefähr 1880 angegeben. Es gehörte ursprünglich nicht zu ***2*** sondern zu ***21***. Bis zum Erwerb war es als „***22***“ bekannt. Das gesamte Gebäude wurde bis zum Verkauf nur privat genutzt. Auch im Kaufvertrag wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ein eigenständiges Haus verkauft wird.*

Laut Beschwerdevorentscheidung ist die Frage, ob ein einheitliches Gebäude oder mehrer Gebäude vorliegen, nicht nach Gesichtspunkten der wirtschaftlichen Zusammengehörigkeit, sondern nach bautechnischen Kriterien zu lösen. Es kommt auch der baulichen Gestaltung nach der Verkehrsauffassung große Bedeutung zu. Kriterien können z.B. das Vorliegen einer Feuermauer oder eigenen Grundfesten sein, weiters ob das Gebäude abgerissen werden könnte ohne dabei Nachbarhäuser zu beschädigen.

Im konkreten Fall sind all diese Kriterien erfüllt, weil insbesondere die Außenmauern aufgrund von Vorgaben des Denkmalschutzes und der Gemeinde nicht verändert werden durften. Die in der Bescheidbegründung angeführte Garage wurde im ehemaligen Gastraum der Gastwirtschaft errichtet. Auch dabei mussten die bestehenden Außenmauern bestehen bleiben. Die Feststellung, dass es im Rahmen des Umbaus zu tiefgreifenden Änderungen an der ursprünglichen Bauausführung kam, ist daher nicht nachvollziehbar.

Auch von der Finanzbehörde wurde festgehalten, dass von außen eine optische Abgrenzung möglich ist. Die Außenhülle des Gebäude wurde aufgrund der strengen Auflagen nicht verändert. Dies kann auch gerne mithilfe der umfangreichen Unterlagen zu diesem Gebäude nachgewiesen werden.

Ich beantrage daher die Festsetzung der Einkünfte aus Spekulationsgeschäfte sowie der Anspruchszinsen für 2010 mit € 0,00.“

Die Beschwerde und der Vorlageantrag wurden im Namen der Bf durch einen Bilanzbuchhalter erstellt und eingebracht.

Eine auf § 84 Abs. 1 BAO gegründete Ablehnung des Einschreiters durch die Abgabenbehörde ist bis zur Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht nicht erfolgt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtsgrundlagen:

Nach § 83 Abs. 1 BAO können sich Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, 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.

§ 83 Abs. 2 BAO bestimmt, dass sich Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten nach der Vollmacht richten; 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 bestimmt:

(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.

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 hin abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 30 EStG 1988 in der für den vorliegenden Rechtsstreit geltenden Fassung vor dem Stabilitätsgesetz lautet:

(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 Erwerbes unter Lebenden seit dem unentgeltlichen Erwerb) und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben.

Nach § 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.

§ 205 Abs. 1 BAO lautet:

Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, sind für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen). Dies gilt sinngemäß für Differenzbeträge aus

a) Aufhebungen von Abgabenbescheiden,

b) Bescheiden, die aussprechen, dass eine Veranlagung unterbleibt,

c) auf Grund völkerrechtlicher Verträge oder gemäß § 240 Abs. 3 erlassenen Rückzahlungsbescheiden.

Festgestellter Sachverhalt:

Die drei Lageadressen (vgl. Kaufvertrag) umfassende bebaute Liegenschaft EZ ***23*** des Grundbuches ***24*** mit der Grundstücksnummer ***25*** (Ausmaß von 1.086 m²) wurde mit Kaufvertrag vom 02. März 2007 von der Bf und ihrem Ehegatten je zur Hälfte erworben. Die Bf als Hälfte-Eigentümerin des Grundstücks hat (mit dem Ehegatten als dem anderen Hälfte-Eigentümer) am bestehenden Gebäude mit der Lageadresse ***20*** eine Wohnung im Ausmaß von 180,05 m² errichtet (Einreichung am 14. Mai 2007). Im April 2008 wurde durch Umbau des an der Rückseite des straßenseitigen Traktes befindlichen Gebäudes und Zubau auf das vorgenannte Gebäude eine weitere Wohneinheit mit einer Gesamtnutzfläche von 122,00 m² neu geschaffen. In einem weiteren Bauschritt hat die Bf an dem bestehenden Gebäude mit der Lageadresse ***28*** sowie ***29*** durch Umbau und Erweiterung des Dachgeschosses drei neue Wohneinheiten mit einer Gesamtwohnnutzfläche von 235,69 m² errichtet. Vom 05. November 2007 bis 10. November 2010 diente Top Nr. 8 (nach Wohnungseigentumsvertrag Top 9) der Liegenschaft als Hauptwohnsitz der Ehegatten ***9***. Laut Meldedaten waren die Bf und ihr Ehegatte ab 05. November 2007 an der Adresse ***33*** 26/Top 1, ab 10. November 2010 an der Adresse ***34*** 44-46/ Top 6 und ab 12. Juni 2012 an vorgenannter Adresse Top Nr 8 polizeilich angemeldet.

Je 1/10 der zum Verkaufszeitpunkt nicht parifizierten Liegenschaft wurde von der Bf und ihrem Ehegatten am 22. Oktober 2010 wieder verkauft (vgl. lt BP-Bericht je 1/10 Anteil Liegenschaft an Frau Mag. ***26*** und Herrn ***27***; Verkaufspreis insgesamt € 470.000,00). Aus den aktenkundigen Plänen geht hervor, dass sich zum Zeitpunkt der entgeltlichen Übertragung des 1/10 Liegenschaftsanteiles (der beiden 1/10 Liegenschaftsanteile am 22. Oktober 2010) auf den in bautechnischer Hinsicht verbundenen Gebäuden mit unterschiedlichen Lageadressen (vgl. Lageadressen lt. Kaufvertrag; Meldeadressen der Bf wie oben) insgesamt acht Wohnungen befunden haben. Am 25. März 2013 wurde ein Wohnungseigentumsvertrag errichtet und an der Top. Nr 8 Wohnungseigentum (nunmehr TopNr. 9) eingeräumt.

Beweiswürdigung und rechtliche Beurteilung:

1. Zur Vertretungsbefugnis:

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 stehenden BiBuG 2014 (BGBl. I Nr 191/2013) zählen Bilanzbuchhalter zu den Bilanzbuchhaltungsberufen.

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

Die Ausübung einer selbständigen Tätigkeit unter Berufung auf eine Vollmacht in einem Umfang, der die gesetzlich eingeräumten Befugnisse überschreitet, ist als unzulässige geschäftsmäßige Vertretung iSd § 84 Abs. 1 BAO anzusehen.

Im vorliegenden Fall ist ein bevollmächtigter Bilanzbuchhalter geschäftsmäßig für die Bf eingeschritten, ohne dazu berufsrechtlich befugt gewesen zu sein. Damit wurden die berufsrechtlichen Vorschriften verletzt (überschritten).

Verletzt bzw überschreitet der Bilanzbuchhalter seine Berufsberechtigung und nimmt gegenüber dem Finanzamt Befugnisse für Tätigkeiten in Anspruch, die ihm nicht zustehen, so besteht die Verpflichtung (§ 84 Abs. 1 BAO: „hat“) der Abgabenbehörde, den (unbefugten) Parteienvertreter als Bevollmächtigten in Angelegenheiten der Vertretung vor den Abgabenbehörden des Bundes und des Verwaltungsgerichtes bescheidmäßig abzulehnen (vgl. 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 ihre Rechte von da an selbst wahrzunehmen (Ritz, BAO, 6. Auflage, Tz 10 zu § 84). Erst nach der Ablehnung sind weitere Prozesshandlungen des Abgelehnten in Sachen des Vollmachtgebers ohne abgabenrechtliche Wirkung (§ 84 Abs. 2 BAO). Alle bis zur Zustellung des Abgabenbescheides 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).

Bis zur Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wurde seitens der Abgabenbehörde kein Ablehnungsbescheid erlassen. Dies bedeutet, dass die vom unbefugten Vertreter vorgenommenen Prozesshandlungen rechtswirksam (geblieben) sind und eine beschlussmäßige Zurückweisung der Sache wegen fehlender Aktivlegitimation nicht zulässig ist.

2. Neufestsetzung der Einkommensteuer

Vorliegen einer Hauptwohnsitzbefreiung oder Verwirklichung des Spekulationstatbestandes:

Im Voraus angemerkt wird, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2010 mit 05. Mai 2015 verfügt und der Erstbescheid betreffend Einkommensteuer 2010 vom 23. August 2011 damit außer Kraft gesetzt wurde (§ 303 BAO). Gegen die bescheidmäßige Wiederaufnahme des Verfahrens wurde kein gesondertes Vorbringen erstattet, eine dagegen erhobene Beschwerde wurde nicht vorgelegt.

In der Sache selbst wird auf den wie oben festgestellten Sachverhalt verwiesen. Zwischen den Parteien des vorliegenden Beschwerdeverfahrens besteht Streit darüber, ob der Bf in Bezug auf den Verkauf des hier unter Pkt. 1 angeführten Grundanteils die für Eigentumswohnungen und Eigenheime vorgesehene Hauptwohnsitzbefreiung zustand. Die Bf behauptet, eine mit der vertraglichen Zusage des künftigen Status einer Eigentumswohnung ausgestattete „selbständige“ Wohnung in ***30***, veräußert zu haben und deshalb die für Eigenheime statuierte Hauptwohnsitzbefreiung im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit b EStG in Anspruch nehmen zu können, sodass die Einkünfte aus der Veräußerung des Liegenschaftsanteils nicht der Spekulationsbesteuerung (§ 30 EStG 1988) unterliegen würden.

Die Abgabenbehörde wendet ein, dass das mehrere Lageadressen umfassende Objekt bei Ankauf mehr als eine Wohnung umfasst habe (insgesamt vier Wohnungen) und im Zuge von Umbauarbeiten weitere Objekte geschaffen worden seien. Die Top Nr. 8 des Gebäudes (später wie oben Top. Nr 9) sei lediglich äußerlich von den übrigen Gebäudeanteilen abgrenzbar, eine bautechnische Trennung von den anderen Gebäudeteilen sei aber nach dem Umbau nicht mehr gegeben gewesen. Das Wohnungseigentum an der im Oktober 2010 veräußerten Liegenschaft sei erst am 25. März 2013 begründet worden.

Unbestritten geblieben ist im vorliegenden Fall, dass eine Parifizierung der Liegenschaft zum gegenständlichen Verkaufszeitpunkt (22. Oktober 2010) noch nicht vorgenommen worden war und den beiden Käufern mit oa Kaufvertrag je 1/10 ideelles Miteigentum an der Liegenschaft (am gesamten Grund und Boden und den darauf befindlichen Gebäuden) übertragen worden ist. Zum Zeitpunkt des Verkaufs befanden sich auf der Liegenschaft (nach wie oben vorgenommenem Um- und Zubau) insgesamt acht Wohnungen (vor dem Erwerb des Hauses durch das Ehepaar ***9*** lt. BP insgesamt vier Wohnungen).

Eine Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 EStG kam – entgegen den Ausführungen in der Beschwerde und dem Vorlageantrag - in Ermangelung des Vorliegens des Verkaufs eines Eigenheimes bzw einer Eigentumswohnung iS der zitierten Gesetzesstellen nicht in Frage. Wenn von der Bf eingewendet wurde, es sei das „Haus“ mit Adresse ***20*** verkauft worden, ist auf den Kaufgegenstand lt Pkt. I des Kaufvertrages und auf die im Kaufvertrag angeführten Lageadressen der veräußerten Liegenschaftsanteile zu verweisen (vgl. Pkt. I und II. des Kaufvertrages). Ungeachtet der obligatorischen Verpflichtung zur späteren Einräumung des Status einer Eigentumswohnung bzw von Wohnungseigentum an einer Wohnung (Top 8) wurden die ideellen Anteile an der streitgegenständlichen Liegenschaft auf die gesamte bebaute (umgebaute) Liegenschaft bezogen übertragen, weshalb sich die Rechtsfolge des Verkaufs der Miteigentumsanteile auf diese zu beziehen hatte. Infolge Übertragung von ideellen Liegenschaftsanteilen scheidet eine steuerlich begünstigte Qualifizierung als Eigenheim deshalb aus, weil es sich bei dem Objekt nach dessen Um- und Zubau (ab 2007) um ein solches mit mehr als zwei Wohnungen gehandelt hat, weshalb die Veräußerung nicht als „Übertragung eines Eigenheimes“ iSd § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b zweiter Satz EStG gewertet werden kann.

Dass eine Eigentumswohnung verkauft worden wäre, wurde selbst von der Bf nicht ins Treffen geführt. Der gegenständliche Kaufvertrag vom 22. Oktober 2010 sieht in Pkt. I. und II. erst die spätere Einräumung eines Wohnungseigentumsrechtes vor (kein Wohnungseigentum zum Zeitpunkt des Verkaufs lt. Pkt I. des Kaufvertrages). Evident ist damit, dass „Wohnungseigentum“ iS der angeführten Bestimmungen des EStG an dem von der Bf und ihrem Ehegatten wie oben bewohnten Gebäudeteil für den Zeitraum vor der Veräußerung der vorliegend in Streit stehenden Liegenschaftsanteile nicht bestanden hat. Die wechselseitige Einräumung des Wohnungseigentumsrechtes unter den Miteigentümern der Liegenschaft erfolgte mit 26. September 2013 (vgl. lt. Wohnungseigentumsvertrag an Top Nr 9 bei gleichzeitiger Nummernänderung). Auf das den Käufern der streitgegenständlichen ideellen Liegenschaftsanteile also erst später eingeräumte Wohnungseigentum kam es deshalb ebenso wenig an wie darauf, dass –allenfalls die das später eingeräumte Wohnungseigentum betreffenden - Teile der Liegenschaft von der Bf und ihrem Ehegatten über mehr als 2 Jahre als Hauptwohnsitz genutzt worden waren (vgl. oben lt. Meldedaten vom 05. Oktober 2007 bis zum 10. November 2010 im Übrigen mit Anschrift ***32*** ; danach ***35*** Top 6 bzw ***35*** Top 8 ab 12. Juni 2012).

3. Hinsichtlich der vorliegend bekämpften Anspruchszinsen wird auf die Bestimmungen des § 205 BAO verwiesen, wonach die (Neu) Festsetzung von Anspruchszinsen jeweils nach der Abgabenvorschreibung im (neuen) Stammabgabenbescheid (vorliegend Einkommensteuerbescheid) im Sinne der zitierten Bestimmung erfolgt. Gegen die Berechnung der Zinsen wurden von der Bf keinerlei Einwendungen erhoben.

4. Der BP-Bericht, auf Grundlage dessen die vorliegend strittige Verschreibung der Einkommensteuer für das Jahr 2010 erfolgt ist, betrifft die der Bf zuzuordnende Steuernummer (vgl. BP-Bericht und Spruch des angefochtenen Bescheides). Wenn die vorliegende Beschwerde aber ohne vorherige bzw gleichzeitige Bekämpfung des lt BP-Bericht gem. § 188 BAO erlassenen –hier nicht in Beschwerde gezogenen –Feststellungsbescheides betreffend die Einkünfte der Eigentümergemeinschaft für 2010 erhoben worden wäre, wäre der vorliegenden Beschwerde dasselbe Ergebnis zu bescheiden gewesen, weil Feststellungen, die in einem Grundlagenbescheid getroffen worden sind, nicht mit Rechtsmitteln gegen den davon abgeleiteten Bescheid bekämpfbar wären (vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl., Tz 3 zu § 252).

Zur Zulassung 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.

Gründe für eine Revision liegen nicht vor, da sich die im Spruch dieses Erkenntnisses angeordnete Rechtsfolge aus den zitierten gesetzlichen Bestimmungen ergibt.

Wien, am 2. September 2021