

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch GEYER & GEYER Wirtschaftstreuhand GmbH, Rudolf von Alt-Platz 1, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 19.10.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 13. Oktober 2020 betreffend Abweisung des Antrags auf Aufhebung gemäß § 299 BAO (betreffend Einkommensteuer 2015, Steuernummer ***BF1StNr1***, 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

I. Verfahrensgang

Der steuerlich vertretene Beschwerdeführer (kurz Bf.) veräußerte 2015 nach der Aktenlage das Objekt Adr. mit Kaufvertrag vom 8.4.2015 um € 470.000,00. Bei der Selbstberechnung der Immobilienertragssteuer über den Notar sind diverse Kosten als Anschaffungsnebenkosten geltend gemacht worden, welche nach Ansicht der Abgabenbehörde allerdings bei der Ermittlung der Einkünfte gemäß § 30 EStG nicht in Ansatz zu bringen sind, da sie bereits bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend gemacht wurden, bzw. andere Objekte betreffen würden.

Daher erfolgte nach einer durchgeführten Außenprüfung eine Berichtigung der vom Notar errechneten Immobilienertragssteuer mit (berichtigtem) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 5. September 2019.

Dagegen brachte der Bf. einen Antrag auf Bescheidaufhebung nach § 299 BAO ein (Begründung siehe Abweisungsbescheid).

Der angefochtene Abweisungsbescheid wurde wie folgt begründet:

„Mit Prüfungsauftrag vom 27.02.2019 wurde beim Beschwerdeführer (Bf.) gem. § 147 BAO eine Außenprüfung für die Umsatzsteuer, Einkommensteuer, Immobilienertragsteuer für die Jahre 2015 bis 2017 veranlasst. Der Prüfungsauftrag wurde dem Bf. am 18.03.2019 zur Kenntnis gebracht.

Die Außenprüfung wurde sodann durchgeführt und endete am 29.08.2019. Neben anderen Feststellungen wurde streitgegenständliche Schadenersatzzahlung nicht als Anschaffungsnebenkosten oder Werbungskosten anerkannt. Eine Beschwerde gegen die im Anschluss zur Außenprüfung erlassenen Einkommensteuerbescheide vom 4.9.2019 und 5.9.2019 (Berichtigung) war mangels Rechtzeitigkeit zurückzuweisen. Ein Antrag auf Wiedereinsetzung wurde mit Bescheid vom 6.5.2019 abgewiesen.

Mit Eingabe vom 13.05.2020, eingelangt am 13.05.2020 wurde gegenständlicher Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO betreffend den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 04.09.2019 sowie die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2015 gem. § 293 BAO vom 05.09.2019 gestellt.

Antragsvorbringen und Begründung

Bei der Schlussbesprechung am 29.8.2019 sei dargelegt worden, dass bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise der eigentliche Veräußerungserlös nicht € 470.000,00 sei, sondern vermindert um einen Schadenersatz iHv € 150.000,00, somit € 320.000,00.

Begründend wird ausgeführt, dass der Verkauf des Objektes ursprünglich der Fa. ***2*** um € 250.000,00 zugesagt worden sei. Aufgrund dessen, dass das Objekt um einen wesentlich höheren Preis an Familie ***1*** verkauft werden könne, habe Bf. von diesem Angebot Gebrauch gemacht und dieses Objekt an die Familie ***1*** veräußert.

Mit Datum 15.6.2015 sei eine „Schadenersatzvereinbarung/Stornogebühr zwischen Bf. und Fa. ***2*** über € 150.000,00 getroffen worden, womit die Fa. ***2*** in vollem Umfang abgefunden wurde. Die Zahlung erfolgte per 29.6.2015.

Aufgrund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise würde sich durch diese Schadenersatzzahlung der Veräußerungserlös von € 470.000,00 auf effektiv € 320.000,00 vermindern.

Es handle sich durch diese Zahlung (Schadenersatz € 150.000,00), wirtschaftlich betrachtet, um eine nachträgliche Erlösminderung und sei einnahmenseitig zu berücksichtigen.

Weiters wurde ausgeführt, dass eine Reduzierung des Begriffes "Veräußerungserlös" lediglich auf den im Kaufvertrag vereinbarten Kaufpreis zudem der Einkommensbesteuerung des EStG

1988 immanenten Leistungsfähigkeitsprinzips widersprechen würde, auch wenn die Erhebung der Immobilienertragsteuer in einem abgesonderten "Schedulensystem" erfolgt.

Ohne die geleistete Schadenersatzzahlung, wäre der Bf. nicht in der Lage gewesen einen Kaufpreis von € 470.000,00 zu erzielen. Da gemäß § 30 EStG 1988 "neben dem Verkaufspreis auch alle sonstigen wirtschaftlichen (geldwerten) Vorteile, die dem Veräußerer aus der Veräußerung zukommen, zum Veräußerungserlös hinzuzurechnen sind" (Doralt u.a. EStG Kommentar, § 30 Rz 211) muss es umgekehrt wohl auch so sein, dass sämtliche Nachteile, die dem Veräußerer aus der Veräußerung zukommen ebenfalls erlösmindernd zu berücksichtigen sind.

Im vorliegenden Fall könne der bezahlte Schadenersatz nicht über die Nutzungsdauer der Immobilie (Mangels Anfall) abgesetzt werden und solle nach Meinung der Außenprüfung auch bei der Berechnung der ImmoESt nicht zugelassen werden. Dies würde jedoch dazu führen, dass diese Kosten ins Leere gingen, obwohl der vereinnahmte Schadenersatz vom Empfänger nachweislich als Betriebseinnahme erfasst worden sei. Auch aus diesem Grund läge bei Beibehaltung dieser Argumentation ein Verstoß gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung jedenfalls vor.

Rechtliche Würdigung

Gemäß § 299 BAO in der im beschwerdegegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Durch die Aufhebung des aufgehobenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat.

Die Bestimmung des § 299 BAO gestattet Aufhebungen nur, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (siehe Ritz, BAO, 6.Aufl., § 299 Rz 10). Die Aufhebung setzt die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. VwGH 20.01.2016, 2012/13/0059; Ritz, BAO, 6.Aufl., § 299 Rz 13). Die Rechtswidrigkeit muss aber nicht offensichtlich sein (Ritz, BAO, 6.Aufl., § 299 Rz 12).

Gem. § 21 (1) BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Gemäß § 30 (3) EStG 1988 sind als Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die

Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften (im gegenständlichen Fall aus Vermietung und Verpachtung) zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um die Absetzung für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung „von Einkünften“ abgezogen worden sind, sowie um die Kosten der Selbstberechnung zu vermindern.

Gem. § 20 (2) EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit Einkünften, auf denen der besondere Steuersatz gem. § 27a Abs. 1 oder § 30a Abs. 1 EStG 1988 anwendbar ist, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang steht.

Der Gesetzgeber hat somit für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen ein Sonderregime nach Art einer Schedulenbesteuerung geschaffen. Derartige Einkünfte werden nicht nach dem System einer synthetischen Einkommensteuer, dem das Einkommensteuergesetz 1988 im Grundsatz folgt (vgl. § 2 Abs. 2 und § 33 EStG 1988), in den Gesamtbetrag der Einkünfte einbezogen und dem allgemeinen progressiven Steuertarif unterworfen; vielmehr werden diese nach besonderen Vorschriften ermittelt und unterliegen einem besonderen, linearen Steuersatz.

Als Ausgleich zum niedrigen Steuersatz sowie der nicht progressionserhöhenden Wirkung ist die Steuerbemessungsgrundlage breit angelegt (Quasi-Bruttobesteuerung). Anzusetzen ist somit der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten, wobei lediglich eine Berücksichtigung der Kosten für die Mitteilung oder Selbstberechnung gem. § 30c EStG 1988 zu erfolgen hat. Im Gegensatz dazu sind im synthetischen (tarifbesteuerten) Einkommensteuersystem, Werbungskosten aufgrund des sich aus dem Gleichheitsgrundsatz ergebenden Leistungsfähigkeitsprinzips grundsätzlich zu berücksichtigen.

Für das besondere (analytische) Besteuerungssystem der Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung hat der Gesetzgeber einen solchen Werbungskostenabzug nicht für geboten erachtet. Vielmehr hätte das Vorsehen eines Werbungskostenabzuges zu einer unsachlichen Gleichbehandlung mit jenen dem synthetischen Einkommensteuersystem unterliegenden Einkünften geführt, weil letztere weder von einem besonderen Steuersatz noch einer nicht progressionserhöhenden Wirkung profitieren können. In einem analytischen Besteuerungssystem wird daher jenes im synthetischen Einkommensteuersystem vorherrschenden Leistungsfähigkeitsprinzip weitgehend zurückgedrängt; auf der einen Seite durch die begünstigte, nicht progressionswirksame Besteuerung, auf der anderen Seite durch das Verbot des Werbungskostenabzuges (vgl. VfGH G 183/2017).

Somit geht (im gegenständlichen Fall) die Behauptung, dass eine Reduzierung des Begriffes "Veräußerungserlös" lediglich auf den im Kaufvertrag vereinbarten Verkaufspreis (€ 470.000,00) dem der Einkommenbesteuerung des EStG immanenten Leistungsfähigkeitsprinzips widersprechen würde, ins Leere.

Auch kann der Argumentation der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, Verminderung des Veräußerungserlöses von € 470.000,00 um € 150.000,00 (Schadenersatzzahlung) auf effektiv € 320.000,00 nicht gefolgt werden.

Dieser Schadenersatzbetrag wurde deshalb fällig, da der Antragsteller das Objekt, nicht wie vereinbart an die Firma ***2*** um € 250.000,00 verkauft hat, sondern die einmalige Verkaufsgelegenheit an Familie ***1*** genutzt hat und das Objekt um € 470.000,00 letztendlich verwertet hat.

Der Umstand, dass ein Teil des zugeflossenen Veräußerungserlöses dazu verwendet wurde, um einen Schadenersatzanspruch zu begleichen, hat nichts mit dem veräußerten Wirtschaftsgut „Liegenschaft“ zu tun.

Aber auch eine Beurteilung des geleisteten Schadenersatzes als nachträgliche Anschaffungskosten der Liegenschaft - wie ursprünglich bei der Selbstberechnung behandelt - kann nicht erfolgen, da der eingetretene Vermögensschaden weder dem veräußerten Wirtschaftsgut Liegenschaft noch sonst einem Wirtschaftsgut zuzurechnen ist und daher auch nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten zählen kann. Es handelt sich bei der Zahlung um einen Vermögensschaden in der Privatsphäre, der keinem Wirtschaftsgut zuzurechnen und somit steuerlich unbeachtlich ist.

Die wirtschaftliche Betrachtungsweise iSd § 21 BAO hat der Beurteilung des Sachverhaltes, nicht aber der Auslegung gesetzlicher Bestimmungen zu dienen.

Soweit der Antragsteller schließlich meint, es liege ein Verstoß gegen den Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vor, ist ihm zu entgegnen, dass es sich bei diesem im § 21 BAO niedergelegten Grundsatz um eine Richtlinie für die Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte nach ihrem inneren Gehalt handelt.

§ 21 BAO soll somit Tatfragen durch Zurückführung auf den vom Gesetzgeber als Regelfall angenommenen, wirtschaftlich oder rechtlich bedingten inneren Gehalt des jeweils steuerlich entscheidenden Sachverhaltes klären helfen. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise hat der Beurteilung des Sachverhaltes, nicht aber der Auslegung gesetzlicher Bestimmungen zu dienen.

Im gegenständlichen Fall ist demgegenüber ein nicht weiter strittiger Sachverhalt (Liegenschaftsverkauf um € 470.000,00 von Bf. an die Familie ***1***) unter eine - einfach auszulegende - Rechtsvorschrift zu subsumieren, ein Vorgang, bei dem für die Anwendung des Grundsatzes der wirtschaftlichen Betrachtungsweise naturgemäß kein Raum ist.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass das EStG 1988 keinen Grundsatz kennt, wonach die bei einer Person gewinnmindernd angesetzten Beträge bei einer anderen Person die Einkünfte erhöhen und umgekehrt.

Da aus Sicht des Finanzamtes der Spruch des Bescheides bezüglich der Einkommensteuer 2015 vom 04.09.2019 sowie die Berichtigung des Bescheides bezüglich der Einkommensteuer 2015 gem. § 293 BAO vom 05.09.2019 richtig sind, war daher der Antrag gem. § 299 BAO vom 13.05.2020, eingelangt am 13.05.2020, gegen die aufzuhebenden Bescheide bezüglich Einkommensteuer 2015 abzuweisen.“

In der dagegen eingebrachten Beschwerde wurde als Begründung Folgendes vorgebracht:

„Zum Sachverhalt und der rechtlichen Würdigung des Antragstellers betreffend der Begründung, warum sich aus unserer Sicht der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 04.09.2019 sowie die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2015 gem. § 293 BAO vom 05.09.2019 als nicht richtig erweist, verweisen wir auf den Antrag vom 13.05.2020.

Zu der Bescheidbegründung des angefochtenen Bescheides nehmen wir wie folgt Stellung (zur Info:

die gleiche Bescheidbegründung laut Bescheid vom 13.10.2020 wurde uns separat mit Ausstellungsdatum 06.10.2020 am 13.10.2020 per RSb zugestellt):

In der Begründung wird ausgeführt, dass die wirtschaftliche Betrachtungsweise isd § 21 BAO der Beurteilung des Sachverhaltes, nicht aber der Auslegung gesetzlicher Bestimmungen zu dienen und im gegenständlichen Fall der Sachverhalt, dass der Liegenschaftsverkauf mit € 470.000,00 zu versteuern ist ein Vorgang ist, bei dem für die Anwendung des Grundsatzes der wirtschaftlichen Betrachtungsweise naturgemäß kein Raum ist. BAO-Handbuch Althuber/Tanzer/Unger zu § 21: § 21 Abs. 1 versteht damit in Übereinstimmung mit der Methodenlehre unter "Beurteilung" die (in wirtschaftlicher Betrachtungsweise vorgenommene) rechtliche Beurteilung (eines vorliegenden Sachverhaltes) nach Maßgabe des jeweiligen Tatbestandes des Steuergesetzes (vgl Stoll, BAO-Kommentar 221). Die solcherart gewonnene Auslegungshilfe darf daher nicht ohne Rücksicht auf das jeweilige Normverständnis den zu entscheidenden Sachverhalt inhaltlich vorprägen, sondern hat diesen vielmehr gerade anhand des zugrundeliegenden Normzwecks einer entsprechenden Beurteilung zuzuführen (vgl VwGH 20.2.2008, 2006/15/0161 und VwGH 19.3.2008, 2005/15/0072). Daher vermag § 21 nicht das Fehlen einer Tatbestandsvoraussetzung abgabenrechtlicher Rechtsfolgen auszugleichen (zB VwGH 31.3.2004, 2004/13/0024).

In diesem Zusammenhang scheint auch die Frage, ob § 21 vornehmlich Tat- oder Rechtsfragen zu beurteilen hat, durchaus überwindbar, da jedwedes nach Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens und Vornahme der entsprechenden Subsumtion gewonnene rechtliche Ergebnis zwangsläufig Tat- und Rechtsfragen und daher sowohl die eine, als auch die andere Seite der Medaille eines Abgabenverfahrens im Blickfeld hatte, und sich solcherart letztlich immer als (Gesamt-)Lösung "abgabenrechtlicher Fragen" isd § 21 Abs. 1

präsentiert (vgl. Leitner, *Steuerumgehung und Missbrauch im Steuerrecht* 39 mwN sowie Stoll, *BAO-Kommentar* 2230).

Dabei ist die in § 21 Abs. 1 normierte wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht als einseitig fiskalisch orientiertes Instrument aufzufassen. Die Abgabenbehörde ist dazu verhalten, auf das tatsächliche Geschehen abzustellen, gleichgültig, ob der zwingend gebotene Durchgriff fiskalisch günstig oder ungünstig ist, und gleichgültig, ob durch die gewählte, dem Tatsächlichen nicht entsprechende formale Gestaltung Abgabenersparnisse beabsichtigt waren oder nicht (zB VwGH 11.8.1993, 91/13/0005).

Die Abgabenbehörde stellt in der Begründung abschließend noch fest, dass das EStG 1988 keinen Grundsatz kennt, wonach die bei einer Person gewinnmindernd angesetzten Beträge bei einer anderen Person die Einkünfte erhöhen und umgekehrt.

Dem ist zu entgegnen: Es findet sich zwar kein derartiger Passus im EStG 1988, aber der § 162 BAO zielt darauf ab:

§ 162 (1) BA O: Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

§ 162 (2) BAO: Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

RZ 5 - BAO-Kommentar von Ritz: § 162 dient nach hA vornehmlich dem Ziel, Besteuerungskomponenten, die sich bei einem Abgabepflichtigen steuermindernd auswirken, beim Empfänger steuerlich zu erfassen (VwGH 2.3. 1993, 91/14/0144, ' 28.5.1997, 94/13/0230; 21.12.1999, 94/14/0040, 9.3.2005, 2002/13/0236).

Wir bleiben daher bei unserer Ansicht, dass bei der Beurteilung dieses Sachverhalts sehr wohl die wirtschaftliche Betrachtungsweise gem. § 21 BAO von der Abgabenbehörde zu beachten ist und wie in unserem Antrag vom 13.05.2020 bereits ausgeführt, der effektive Veräußerungserlös nur € 320.000,00 statt € 470.000,00 betragen hat und daher der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 04.09.2019 sowie die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2015 gem. § 293 BAO vom 05.09.2019 sich als nicht richtig erweist und ersuchen daher um Aufhebung des angefochtenen Bescheides und um Stattgabe unseres Antrags vom 13.05.2020.

Antrag

Gem. § 262 Abs. 2 BAO beantragen wir, dass über diese Beschwerde von der Abgabenbehörde keine Beschwerdeentscheidung erlassen wird und die Abgabenbehörde die Beschwerde innerhalb von drei Monaten dem Verwaltungsgericht vorlegt.“

Dazu gab die Abgabenbehörde folgende Stellungnahme ab, die in den vorgelegten Akten enthalten ist:

„Die Beschwerde richtet sich gegen die falsche Festsetzung der Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen gem. § 30 EStG 1988.

Dazu wird wie folgt ausgeführt:

Im AP-Bericht vom 5.9.2019 sowie in der Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 29.8.2019 wurden keine genaueren schriftlichen Ausführungen zu den bisher in Abzug gebrachten, adaptierten Anschaffungskosten gemacht. Diese wurden in der Schlussbesprechung ausführlich besprochen, die Nichtabzugsfähigkeit dieser Kosten erläutert und begründet und sodann nur die tatsächlich zulässigen Kosten angeführt.

Zu der in der Beschwerde angeführten Schadenersatzzahlung in Höhe von € 150.000,00 wurde bereits in der Schlussbesprechung dargelegt, dass es sich dabei um keine absetzbaren Kosten gem. § 30 (3) EStG handelt. Auf das eingebrachte Argument der Erlösminderung wurde im Zuge der Schlussbesprechung entgegnet, dass es im gegenständlichen Fall ins Leere geht, da der Kaufpreis zur Gänze an Bf. bezahlt wurde.

Es wird angemerkt, dass der steuerliche Vertreter und der Steuerpflichtige nach kurzer Beratung unter vier Augen die Feststellungen der AP akzeptierten und sich mit der Vorgehensweise (nur Kurzdarstellung der Ermittlung der ImmoEST in Niederschrift und Bericht) einverstanden erklärten, da eine Beschwerde hinsichtlich der ImmoEST nicht in Erwägung gezogen wurde.

Betreffend Objekte Adr. erfolgte der Verkauf mit Kaufvertrag vom 8.4.2015 um € 470.000,00, welche auch an Bf. bezahlt wurden.

Bei der Selbstberechnung der ImmoEST über den Notar (siehe Beilage 1) wurden diverse Kosten als Anschaffungsnebenkosten geltend gemacht (siehe Beilage 2), welche allerdings bei der Ermittlung der Einkünfte gem. § 30 EStG nicht in Ansatz zu bringen sind, da sie bereits bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend gemacht wurden, bzw. andere Objekte betrafen.

Hinsichtlich der in der Beschwerde angeführten Schadenersatzzahlung ist anzuführen, dass der Verkauf des Objektes lt. Aussage des Steuerpflichtigen ursprünglich der Fa. ***2*** um € 250.000,00 zugesagt wurde. Aufgrund dessen, dass das Objekt um einen wesentlich höheren Preis an Familie ***1*** verkauft werden konnte, machte Bf. von diesem Angebot Gebrauch und veräußerte entsprechend.

Mit Datum 15.6.2015 wurde eine „Schadenersatzvereinbarung/Stornogebühr“ (siehe Beilage 3) zwischen Bf. und Fa. ***2*** über € 150.000,00 getroffen, womit die Fa. ***2*** in vollem Umfang abgefunden wurde. Die Zahlung erfolgte per 29.6.2015 (siehe Beilage 4).

Gem. § 30 (3) EStG sind als Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen.

Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften (im gegenständlichem Fall aus Vermietung und Verpachtung) zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um die Absetzung für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung „von Einkünften“ abgezogen worden sind, sowie um die Kosten der Selbstberechnung zu vermindern.

Aus dem festgestellten Sachverhalt (siehe auch eigene Bezeichnung lt. Kostenaufstellung, Beilage 2) handelt es sich bei dem strittigen Betrag von € 150.000,00 um einen Schadenersatz/Stornogebühr.

„Dieser Schadenersatzbetrag wird deshalb fällig, da Herr Bf. das Objekt Adr. mit ca. 281 m² und 268/2151 Anteilen, nicht wie vereinbart an die Firma ***2*** um € 250.000,00 verkauft hat, sondern die einmalige Verkaufsgelegenheit an Familie ***1*** genutzt hat und das Objekt um € 470.000,00 letztendlich verwertet hat.“ (lt. Beilage 3).

Bereits daraus ergibt sich, dass der eingetretene Vermögensschaden von Bf. nicht dem veräußerten Wirtschaftsgut Liegenschaft KG 01657, EZ 2280 und auch sonst keinem Wirtschaftsgut zuzurechnen ist und somit keinesfalls zu den nachträglichen Anschaffungskosten zu zählen ist (siehe dazu auch ständige Rechtsmeinung der FVw EStRI Rz 6666). Es handelt sich bei der Zahlung vielmehr um einen Vermögensschaden in der Privatsphäre, der keinem Wirtschaftsgut zuzurechnen und somit steuerlich unbeachtlich ist.

In der Beschwerde wird jetzt behauptet, dass diese Zahlung von € 150.000,00 eine Erlösminderung darstellt, da in „wirtschaftlicher Betrachtungsweise“ nicht € 470.000,00, sondern nur € 320.000,00 zugeflossen sind.

Der Umstand, dass ein Teil des zugeflossenen Veräußerungserlöses dazu verwendet wurde, um einen Schadenersatzanspruch zu begleichen, hat nichts mit dem Wirtschaftsgut „Liegenschaft“ zu tun, und ist, wie bereits o.a., somit steuerlich unbeachtlich.

Hinsichtlich der Begründung, dass diese Kosten bei der Berechnung der ImmoEST zu berücksichtigen sind, da sie ansonsten bei Bf. ins Leere gehen würden, da der Empfänger der Zahlung diese ja versteuert hat und somit ein Verstoß gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung vorliegt, wird ergänzt, dass das EStG keinen Grundsatz kennt, wonach die bei einer Person gewinnmindernd angesetzten Beträge bei einer anderen Person die Einkünfte

erhöhen (Korrespondenzprinzip). Dieser Grundsatz muss somit auch im umgekehrten Fall gelten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Eingabe vom 13.05.2020, eingelangt am 13.05.2020 wurde ein Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO betreffend den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 04.09.2019 sowie die Berichtigung des Einkommensteuerbescheides 2015 gem. § 293 BAO vom 04.09.2019 gestellt.

Die Außenprüfung hat festgestellt, dass das Objekt Adr. mit Kaufvertrag vom 8.4.2015 um € 470.000,00 von Bf. an die Familie ***1*** verkauft worden ist. Bei der Selbstberechnung der Immobilienertragssteuer über den Notar sind diverse Kosten als Anschaffungsnebenkosten geltend gemacht worden welche allerdings bei der Ermittlung der Einkünfte gem. § 30 EStG nicht in Ansatz zu bringen sind, da sie bereits bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten geltend gemacht wurden, bzw. andere Objekte betreffen würden.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem geschilderten Verfahrensgang und den vorgelegten Unterlagen und erweisen sich als unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 299 BAO in der im beschwerdegegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat.

Die Bestimmung des § 299 BAO gestattet Aufhebungen nur, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (siehe *Ritz*, BAO, 6. Aufl., § 299 Rz 10). Die Aufhebung setzt die

Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus, die bloße Möglichkeit reicht nicht aus (vgl. VwGH 20.01.2016, 2012/13/0059; *Ritz*, BAO, 6. Aufl., § 299 Rz 13). Die Rechtswidrigkeit muss aber nicht offensichtlich sein (*Ritz*, BAO, 6. Aufl., § 299 Rz 12).

Eine Aufhebung ist gem. § 302 Abs. 2 lit. b BAO nur dann zulässig, wenn der Antrag auf Aufhebung vor Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides eingebracht wurde. Das ist hier der Fall.

Voraussetzung für die antragsgemäße Aufhebung eines Bescheides gem. § 299 Abs. 1 BAO ist, dass der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Wie vom Bundesfinanzgericht zusammenfassend dargestellt (vgl. BFG 26.11.2015, RV/1100428/2012), trifft das dann zu, wenn der Spruch nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb die Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend (vgl. VwGH 30.6.2015, 2013/17/0009, sowie *Ritz*, BAO5, Tz 10).

Die Rechtswidrigkeit muss nicht offensichtlich, wohl aber gewiss sein. Die bloße Möglichkeit der Rechtswidrigkeit reicht nicht (vgl. VwGH 24.6.2010, 2010/15/0059, sowie *Ritz*, BAO5, § 299 Tz 13 mit weiteren Nachweisen). Maßgebend ist dabei grundsätzlich die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Aufhebung bzw. der Entscheidung über einen Aufhebungsantrag (vgl. *Ritz*, BAO5, § 299 Tz 14 und 39). Es steht der Anwendung des § 299 BAO dabei auch nicht entgegen, dass ein Bescheid mit derselben Begründung bereits in einem Rechtsmittelverfahren bekämpft werden hätte können (vgl. VwGH 30.6.2015, 2013/17/0009).

Gemäß § 21 (1) BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Gemäß § 30a Abs.1 EStG 1988 idgF 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.

Gesetzlich normierte Anwendungsvoraussetzung des § 30a EStG 1988 ist abgesehen vom Tatbestand der Entnahme oder Zuschreibung die Veräußerung von Grundstücken.

Veräußerung ist jedes entgeltliche Rechtsgeschäft und bedingt wechselseitig eine Übertragung eines Grundstückes im Rahmen eines Veräußerungsgeschäftes und eine Anschaffung auf Seiten des Übernehmers des Grundstückes. Anschaffung und Veräußerung sind daher korrespondierende Begriffe: Der Veräußerung beim Verkäufer entspricht die Anschaffung beim

Erwerber. Die Vereinbarungen müssen auf die Übertragung des Eigentums an einem Grundstück gerichtet sein (DKMZ/Bodis/Hammerl § 30 Rz 58 ff).

Gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 sind als Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften (im gegenständlichem Fall aus Vermietung und Verpachtung) zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um die Absetzung für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung „von Einkünften“ abgezogen worden sind, sowie um die Kosten der Selbstberechnung zu vermindern.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit Einkünften, auf denen der besondere Steuersatz gem. § 27a Abs 1 oder § 30a Abs. 1 EStG 1988 anwendbar ist, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang steht.

Der Gesetzgeber hat somit für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen ein Sonderregime nach Art einer Schedulenbesteuerung geschaffen. Derartige Einkünfte werden nicht nach dem System einer synthetischen Einkommensteuer, dem das Einkommensteuergesetz 1988 im Grundsatz folgt (vgl. § 2 Abs. 2 und § 33 EStG 1988), in den Gesamtbetrag der Einkünfte einbezogen und dem allgemeinen progressiven Steuertarif unterworfen; vielmehr werden diese nach besonderen Vorschriften ermittelt und unterliegen einem besonderen, linearen Steuersatz.

Als Ausgleich zum niedrigen Steuersatz sowie der nicht progressionserhöhenden Wirkung ist die Steuerbemessungsgrundlage breit angelegt (Quasi-Bruttobesteuerung). Anzusetzen ist somit der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und Anschaffungskosten, wobei lediglich eine Berücksichtigung der Kosten für die Mitteilung oder Selbstberechnung gem. § 30c EStG 1988 zu erfolgen hat. Im Gegensatz dazu sind im synthetischen (tarifbesteuerten) Einkommensteuersystem, Werbungskosten aufgrund des sich aus dem Gleichheitsgrundsatz ergebenden Leistungsfähigkeitsprinzips grundsätzlich zu berücksichtigen.

Für das besondere (analytische) Besteuerungssystem der Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung hat der Gesetzgeber einen solchen Werbungskostenabzug nicht für geboten erachtet. Vielmehr hätte das Vorsehen eines Werbungskostenabzuges zu einer unsachlichen Gleichbehandlung mit jenen dem synthetischen Einkommensteuersystem unterliegenden Einkünften geführt, weil letztere weder von einem besonderen Steuersatz noch einer nicht progressionserhöhenden Wirkung profitieren können. In einem analytischen Besteuerungssystem wird daher jenes im synthetischen Einkommensteuersystem vorherrschenden Leistungsfähigkeitsprinzip weitgehend zurückgedrängt; auf der einen Seite durch die begünstigte, nicht progressionswirksame Besteuerung, auf der anderen Seite durch das Verbot des Werbungskostenabzuges (vgl. VfGH G 183/2017).

Somit geht (im gegenständlichen Fall) die Behauptung, dass eine Reduzierung des Begriffes "Veräußerungserlös" lediglich auf den im Kaufvertrag vereinbarten Verkaufspreis (€ 470.000,00) dem der Einkommenbesteuerung des Einkommensteuergesetzes 1988 immanenten Leistungsfähigkeitsprinzips widersprechen würde, ins Leere.

Auch kann vom Bundesfinanzgericht der Argumentation der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, Verminderung des Veräußerungserlöses von € 470.000,00 um € 150.000,00 (Schadenersatzzahlung) auf effektiv € 320.000,00 nicht gefolgt werden.

Dieser Schadenersatzbetrag wurde deshalb fällig, da der Antragsteller das Objekt, nicht wie vereinbart an die Firma ***2*** um € 250.000,00 verkauft hat, sondern die einmalige Verkaufsgelegenheit an Familie ***1*** genutzt hat und das Objekt um € 470.000,00 letztendlich verwertet hat.

Der Umstand, dass ein Teil des zugeflossenen Veräußerungserlöses dazu verwendet wurde, um einen Schadenersatzanspruch zu begleichen, hat nichts mit dem veräußerten Wirtschaftsgut „Liegenschaft" zu tun.

Aber auch eine Beurteilung des geleisteten Schadenersatzes als nachträgliche Anschaffungskosten der Liegenschaft - wie ursprünglich bei der Selbstberechnung behandelt - kann nicht erfolgen, da der eingetretene Vermögensschaden weder dem veräußerten Wirtschaftsgut Liegenschaft noch sonst einem Wirtschaftsgut zuzurechnen ist und daher auch nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten zählen kann. Es handelt sich bei der Zahlung um einen Vermögensschaden in der Privatsphäre, der keinem Wirtschaftsgut zuzurechnen und somit steuerlich unbeachtlich ist.

Die wirtschaftliche Betrachtungsweise iSd § 21 BAO hat der Beurteilung des Sachverhaltes, nicht aber der Auslegung gesetzlicher Bestimmungen zu dienen.

Soweit der Bf. meint, es liege ein Verstoß gegen den Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vor, ist ihm zu entgegnen, dass es sich bei diesem im § 21 BAO niedergelegten Grundsatz um eine Richtlinie für die Beurteilung abgabenrechtlicher Sachverhalte nach ihrem inneren Gehalt handelt.

§ 21 BAO soll somit Tatfragen durch Zurückführung auf den vom Gesetzgeber als Regelfall angenommenen, wirtschaftlich oder rechtlich bedingten inneren Gehalt des jeweils steuerlich entscheidenden Sachverhaltes klären helfen. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise hat der Beurteilung des Sachverhaltes, nicht aber der Auslegung gesetzlicher Bestimmungen zu dienen.

Im gegenständlichen Fall ist demgegenüber ein nicht weiter strittiger Sachverhalt (Liegenschaftsverkauf um € 470.000,00 von Bf. an die Familie ***1***) unter eine - einfach auszulegende - Rechtsvorschrift zu subsumieren, ein Vorgang, bei dem für die Anwendung des Grundsatzes der wirtschaftlichen Betrachtungsweise naturgemäß kein Raum ist.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass das EStG 1988 keinen Grundsatz kennt, wonach die bei einer Person gewinnmindernd angesetzten Beträge bei einer anderen Person die Einkünfte erhöhen und umgekehrt.

Das Bundesfinanzgericht verweist außerdem ausdrücklich auf die zutreffende Stellungnahme der Abgabenbehörde zur Beschwerde, die oben wiedergegeben wurde.

Zu beurteilen ist ausschließlich, ob der aufzuhebende Erstbescheid mit den Unrichtigkeiten belastet ist, die der Bf. in seinem Antrag nannte. Das ist hier nicht der Fall.

Damit belastete das Finanzamt die Abweisung des Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO nicht mit Rechtswidrigkeit und die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen. Mangels Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO erübrigt sich die Erörterung des Ermessensthemas.

Andere Fehler, die den Bescheid möglicherweise mit Rechtswidrigkeit belasten könnten, im Antrag aber nicht genannt wurden, sind durch das Bundesfinanzgericht auszuklammern und hier deshalb nicht entscheidungsrelevant.

Wie oben dargelegt wurde, hat die belangte Behörde die Immobilienertragsteuer in richtiger Höhe festgesetzt, sodass sich der Spruch des Einkommensteuerbescheides 2015 als rechtsrichtig erweist und der Antrag auf Aufhebung nach § 299 BAO zu Recht abgewiesen wurde.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben), nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die anzuwendenden Normen sind klar und eindeutig. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Wien, am 18. Juli 2022