

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. H.P, die Beisitzerin Dr.ⁱⁿ E.H, sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. A.M und Mag. P.H in der Beschwerdesache *****Bf1***, ***Bf1-Adr***, ***5***** im Ruhestand, über die Beschwerde vom 8. Jänner 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Stadt (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 30. Oktober 2017 betreffend Einkommensteuer 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 21. November 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Claudia Orasch zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahren

Der Beschwerdeführer ist im Jahr 1957 geboren und wuchs im gemeinsamen Haushalt der Eltern an der Wohnadresse Str. 29 in S auf. Nach Beendigung seines Studiums im Jahre 1984 bezog der Beschwerdeführer mit seiner Ehegattin im Elternhaus eine Wohnung im ersten Stock (ostseitig), die er für sich und seine Familie ausgebaut, erweitert und eingerichtet hat. Im Jahr 1991 verzog der Bf. mit seiner Familie an die Wohnadresse I.Strasse 33, S. Es handelt sich dabei um eine freigewordene Wohnung im Haus der Schwiegereltern, welche zuvor vermietet war. Der Bf. ist laut Zentralem Melderegister mit seiner Familie an dieser Adresse mit dem Hauptwohnsitz gemeldet. Ab diesem Zeitpunkt nutzte der Bf. die Wohnung im Elternhaus als weiteren Wohnsitz bis 31.12.2014 (ZMR).

Mit Kaufvertrag vom 27.11.2014 zwischen dem Beschwerdeführer und der P.L Gesellschaft mbH veräußerte der Bf. seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft Str. (Elternhaus) um Euro 245.000,00. Der Bruder ist wesentlich beteiligter Gesellschafter der GmbH.

Die Kaufpreissumme wurde 2015 ausbezahlt und entsprechend dem Zuflussprinzip für die Einkommensteuererklärung 2015 in die Steuererklärung aufgenommen. Der Bf. hat im Hinblick auf die Wohnsitzbefreiung iSd § 30 Abs. 2 Z 1 als auch der Z 2 als steuerbefreit qualifiziert:

„Die Einordnung als steuerbefreiter Verkauf wurde sowohl dem Notar für die Abfassung der ImmEST-Meldung, als auch der Finanzbehörde übermittelt. Die Finanzbehörde ist dieser Argumentation nicht gefolgt und hat die Regelung für Verkauf von Altbestand iSd § 30 Abs. 4 Z 2 mit einem um 86% Werbungskosten gekürzten Verkaufspreis der ImmoEst unterworfen und diese Nachforderung im Einkommensteuerbescheid 2015 ausgewiesen. Die Steuer ist momentan bezahlt.“

Die Berechnung der Immobilienertragsteuer erfolgte als Altvermögen gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 pauschal wie folgt:

Verkaufserlös: Euro 245.000,00 abzüglich

pauschal 86%: Euro 210.700,00 = Euro 34.300,00 = BMG; davon 25% = Euro 8.575,00

Vorhalt des Finanzamtes:

Das Finanzamt ersuchte zuvor mit Vorhalt vom 9.11.2016 den Beschwerdeführer um Vorlage von Unterlagen zum Beweis dafür, dass er an der veräußerten Liegenschaftshälfte seinen Hauptwohnsitz gehabt hat.

Vorhaltsbeantwortung:

In der Vorhaltsbeantwortung wurden folgende Unterlagen vorgelegt:

Die *Niederschrift über die Verlassabhandlung vom 13.02.2015* nach der am 20.03.2012 verstorbenen Mutter (Erblasserin). Darin wird der Beschwerdeführer als Adressat mit der Wohnadresse I.Strasse 33, S, angeführt.

Der *Kaufvertrag vom 27.11.2014* zwischen dem Beschwerdeführer und der P.L Gesellschaft mbH, in welchem der Beschwerdeführer mit dem Wohnsitz I.Strasse 33, S, angeführt wird.

Das *Gutachten über die Liegenschaftsbewertung* des gerichtlich beeideten Sachverständigen J.Kr vom 13.09.2005, in welchem der Verkehrswert der Gesamtliegenschaft in Höhe von ca. Euro 307.000,00 festgestellt worden ist. Der Bf. war Auftraggeber des Gutachten. Im Gutachten stellte der Sachverständige u.a. fest, dass die Räume im Obergeschoß zu Wohnräumen ausgebaut sind und diese seit ca. 10 Jahren leer stehen. Das Gutachten ist an den Auftraggeber an seine Wohnadresse I.Strasse 33, S, adressiert.

Das *Schreiben des Bf. vom 30.11.2014 an Notar Dr. W.L.*, in welchem der Bf. zur Immobilienertragsteuer vorbrachte, dass er seit seiner Geburt im Jahr 1957 im Elternhaus gewohnt habe. Zum Ende des Studiums habe er 1984 von den Eltern ein erweitertes Wohnrecht eingeräumt bekommen und für seine Familie eine Wohnung eingerichtet, die

laufend verbessert wurde. Diese Wohnung habe er mit seiner Familie über sechs Jahre bewohnt. Er habe trotz des Wegzugs seinen **ordentlichen Wohnsitz** an der Adresse beibehalten. Mit Übergabsvertrag vom 6.12.2000 habe die Mutter die Liegenschaft ihren beiden Söhnen unentgeltlich übertragen (Schenkung). Beim Verkauf der Liegenschaftshälfte lägen seines Erachtens die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vor. Auf dem Schriftsatz scheint die Firmenadresse in der I.Strasse 33, S, auf.

Folgende Rechnungen betreffend die Liegenschaft Str. 29, S, wurden vorgelegt:

Rechnung vom 23.04.2014 des Magistrats der Stadt S betreffend die Liegenschaft für 01.02-01.05.2014, adressiert an die Eigentümergemeinschaft, per Adresse des Bruders K.Str 4/2 in K. (Kanzlei des Bruders). Darin wurden Grundsteuer, Kanalbenützungsgebühr und Bereitstellungsgebühr für die Liegenschaft verrechnet.

Rechnung der ***4*** Versicherung vom 18.01.2014 betreffend Feuerversicherung von 01.02. bis 01.05.2014 an die Wohnadresse in der I.Strasse des Beschwerdeführers.

Rechnung eines TelekommBetreibers an die Str. 29, S, für den Zeitraum 24.12.2010 bis 25.01.2011.

Bescheid vom 30.10.2017:

Das Finanzamt setzte mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 30.10.2017 die Einkommensteuer iHv Euro 23.243,00 fest und unterzog die Einkünfte aus Grundstücksveräußerung gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 der Besteuerung iHv Euro 8.575,00.

Beschwerde vom 08.01.2018:

In der, innerhalb verlängerter Frist, eingebrachten Beschwerde vom 8.1.2018 wendete der Bf. ein, dass er seine Wohnsitzverhältnisse dem Finanzamt im behördlichen Ermittlungsverfahren vorgelegt habe. Er habe seinen Wohnsitz an der Adresse Str. 29, S, erst im Dezember 2014 abgemeldet, nachdem sein Hälfteanteil im Verkaufswege übertragen war. Er verfügte nachweislich durchgängig seit 1957 über einen Wohnsitz im Elternhaus. Besonders nach seiner Rückkehr nach dem Studium im Jahr 1984 habe er den einseitigen ostseitigen Flügel im Obergeschoß des Hauses (5 Zimmer) mit seiner Familie bewohnt.

Ab 1991 verfügte er über zwei Wohnsitze, wobei auch aufgrund des zunehmenden Alters der Mutter und der damit einhergehenden Pflegebedürftigkeit der Ostteil weiterhin zur persönlichen Nutzung zur Verfügung gestanden ist. Aus den tatsächlichen Nutzungen ergäbe sich unzweifelhaft die Folge, dass ein ordentlicher Wohnsitz vorgelegen habe.

Rechtlich folgere der Bf. daraus:

§ 1 EStG 1988 lautet:

Absatz 1: Einkommensteuerpflichtig sind natürliche Personen.

Absatz 2: Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

§ 26 Abs. 1 BAO lautet:

„Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung innehat unter den Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung behalten und benutzen wird.“

Gemäß § 30 Abs. 2 Z 1 b sind solche Einkünfte aus der Besteuerung ausgenommen, die innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

„Wenngleich die Verwaltung in etlichen Richtlinien (zB 6632 ff EStRL) auf eine Hauptwohnsitzbefreiung Bezug nimmt und diese in RZ 6638 EStRL versucht für verschiedene Rechtsansichten abzugrenzen, darf nicht übersehen werden, dass die Einkommensteuerrichtlinien nur einen Auslegungsbehelf für eine einheitliche Vorgangsweise darstellen, aber keine über das Gesetz hinausgehenden Rechte oder Pflichten abgeleitet werden können. Auch haben diesbezügliche Zitierungen keine gesetzesähnlichen Grundlagen oder Folgen.“

Der Begriff Hauptwohnsitzbefreiung sei weder im Gesetz selbst noch in der BAO festzumachen. Daher sei die Begründung für die Nichtanerkennung der Befreiungsvorschrift sachlich ungerechtfertigt:

„Wenn nun tatsächlich unzweifelhaft ein Wohnsitz eingerichtet war, so scheint daraus auch ein Rechtsanspruch auf ihre Zuerkennung der Befreiungsvorschrift im Grundsätzlichen zu bestehen. Aus den Meldenachweisen gehen die Daten eindeutig hervor.“

Beantragt wurde die Vorlage der Beschwerde und Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor der Beschwerdekommision.

Beschwerdevorentscheidung:

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 29.05.2018 die Beschwerde als unbegründet ab und führte in der Begründung wie folgt aus:

Der Bf. beantrage in der Einkommensteuerklärung für 2015 seine errechneten Einkünfte unter § 30 EStG 1988 unter dem Titel „Wohnsitzbefreiung“ zu subsumieren und steuerfrei zu belassen.

Das Finanzamt führte rechtlich aus, dass gemäß § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG 1988 Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen von der Besteuerung ausgenommen sind, wenn das Eigenheim dem Veräußerer innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat *und* der Hauptwohnsitz dabei aufgegeben wird.

Der Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung liege darin, „dass ein Veräußerungserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung stehen soll (RV 1680 BlgNR XXIV.GP,8). Nicht das Vorhandensein von zwei oder gar mehreren Wohnsitzen kann hier gemeint sein, sondern es soll ausschließlich jener Wohnsitz begünstigt sein, an welchem der Bf. seinen alleinigen Hauptwohnsitz begründet und den er die erforderliche Zeit auch tatsächlich als Hauptwohnsitz innegehabt hat.“

Vor Beginn der mündlichen Verhandlung brachte der Bf. den ergänzenden Schriftsatz vom 17.11.2022 ein, in welchem er den Sachverhalt, die Rechtslage und die daraus zu ziehende Conclusio nochmals ausführlich dargestellt hat.

„Der Begriff „Hauptwohnsitz“ werde mehrdeutig argumentiert, als einerseits dem Meldegesetz eine Relevanz zukommt, aber die Behörde doch auch im Rahmen einer freien Beweiswürdigung nach anderen Kriterien abweichend einen „Hauptwohnsitz“ für die Anwendung einer Befreiung von der ImmoEst annehmen kann. Hier erscheint keine stringente Sachverhaltsunterordnung vorzuliegen.“

„Richtig ist iSd gesetzlichen Vorschriften vielmehr, den Begriff „Wohnsitz“ iSd BAO und EStG heranzuziehen und den Sachverhalt darunter zu subsumieren.“

Er habe nachweislich seit seiner Geburt im Jahre 1957 einen Wohnsitz in der Str. 29 gehabt und sehe die Voraussetzungen für die Befreiung von der Immobilienertragsteuer als gegeben an. Beantragt wurde die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides.

In der mündlichen Verhandlung am 21.11.2022 hielten beide Parteien zum Sachverhalt ihre gegenteiligen rechtlichen Standpunkte und Rechtsansichten aufrecht. Der Bf. beantragte die Stattgabe der Beschwerde, das Finanzamt beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) wurde am 23.07.1957 geboren und wuchs gemeinsam mit seiner Familie im Elternhaus Str. 29 in S auf. Er war seit 1957 an dieser Adresse mit ordentlichen Wohnsitz gemeldet.

Nach Beendigung seines Studiums im Jahr 1984 bezog der Bf. mit seiner Ehegattin im Elternhaus eine Wohnung im ersten Stock des Hauses. Er meldete sich im Zentralen Melderegister mit ordentlichen Wohnsitz an. Die Eltern hatten ihm ein Wohnrecht eingeräumt. Im Jahr 1986 wurde der erste Sohn geboren.

Die gesamte Nutzfläche im Haus betrug ca. 400 m². Davon nutzte er mit seiner Familie ca. 90 m², der Bruder nutzte mit seiner Firma Büroräume im Erdgeschoß im Ausmaß von ca. 80m². Die Eltern bewohnten eine Wohnung im Erdgeschoß und Räume im ersten Stock.

Das Wohnrecht umfasste anfangs 1 Schlafzimmer, 1 Küche, 1 Bad, 1 Wohnzimmer und im Dachboden ein Arbeitszimmer. Durch Abtrennung mit einer neu geschaffenen absperribaren Eingangstüre von der Innengalerie zu den Räumen im ersten Stock wurde eine eigene Wohnung geschaffen. Mit der Geburt des ersten Sohnes im Jahr 1986 wurde die Wohnung um ein weiteres Zimmer erweitert (Mauerdurchbruch, Türeinbau) mit einer Fläche von etwa 25m².

Im Jahr 1991 zog die Familie aus und bezog eine Wohnung im Haus der Schwiegereltern an der Adresse I.Strasse 33 in S. Dabei handelte es sich um eine freigewordene Wohnung bzw. Kanzlei, welche adaptiert wurde. Die Steuerberatungskanzlei des Bf. befand sich ebenfalls an dieser Adresse. Ab 04.04.1991 war die Familie an dieser Adresse mit ihrem ordentlichen Wohnsitz gemeldet. Laut Zentralem Melderegister handelt es sich dabei um den Hauptwohnsitz. Der Bf. blieb über die Wohnung im Elternhaus weiterhin Verfügungsberechtigt.

Der Umzug wurde notwendig, weil der Bf. in seinem Elternhaus nicht die zweckmäßigen Umbauten (eigener Eingang, eigenes Stiegenhaus) verwirklichen konnte.

Im Jahr 1991 kam der zweite Sohn zur Welt und es mussten Arbeit und Kinder mit den Schwiegereltern koordiniert werden. Mit dem Ausbau über dem Büro I.Strasse konnten Wohnung und Arbeitsstelle im Hinblick auf die beiden Kleinkinder besser koordiniert werden.

Im Jahr 1992 verstarb sein Vater, sodass der Bf. sich immer mehr um die Betreuung seiner Mutter gekümmert hat. Die Mutter bewohnte im Erdgeschoß eine eigene Wohnung.

Die Mutter übertrug mit Übergabsvertrag vom 6.12.2000 das Eigentumsrecht an der Liegenschaft an ihre beiden Söhne (Beschwerdeführer und dessen Bruder). Der Bf. war nun mit seinem Bruder Hälfteigentümer der Liegenschaft EZ ***1*** KG ***2*** S, bestehend aus dem Haus Str. 29 und einem Grundstück ***3*** (Baufläche, begrünt). Im Grundbuch wurden ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der Übergeberin und ein wechselseitiges Vorkaufsrecht unter den Brüdern einverleibt.

Mit zunehmenden Alter verschlechterte sich der Gesundheitszustand seiner Mutter, sodass die Mutter ab 2010 in ein Pflegeheim kam. Zuvor hatte sie seit etwa 2008 eine Betreuung über 24 Stunden, bei der sich zwei Pflegerinnen abwechselten.

Der Bf. veräußerte mit Kaufvertrag vom 27.11.2014 seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft, auf welcher das elterliche Wohnhaus Str. 29 steht. Im Kaufvertrag wurde u.a. festgehalten, dass im Erdgeschoß des Hauses die ostseitig gelegenen Büroräume (Vorraum, WC, Waschraum, Keller) benützt werden und das Haus im Übrigen bestandfrei und unbewohnt ist.

2. Beweiswürdigung

Im Verfahren wurden vorgelegt:

-Die Niederschrift über die Verlassabhandlung vom 13.02.2015;

- der Kaufvertrag über den Verkauf der Liegenschaftshälfte vom 27.11.2014;
- das Gutachten über die Liegenschaftsbewertung des gerichtlich beeideten Sachverständigen J.Kr vom 13.09.2005 (Verkehrswert Gesamtliegenschaft: Euro 307.000,00);
- die Grundlagen für die Immobilienertragsteuer;
- das Schreiben des Bf. vom 30.11.2014, an Notar Dr. W.L, in welchem der Bf. zur Immobilienertragsteuer vorbrachte, dass er seit seiner Geburt im Elternhaus gewohnt hat. Zum Ende des Studiums hat er 1984 von den Eltern ein erweitertes Wohnrecht eingeräumt erhalten und sich dort eine Wohnung eingerichtet, welche laufend verbessert worden sei. Diese Wohnung hat er und seine Familie über sechs Jahre bewohnt. Er habe trotz des Wegzugs seinen ordentlichen Wohnsitz an der Adresse beibehalten.

Am 6.12.2000 hat die Mutter die Liegenschaft ihren beiden Söhnen unentgeltlich übertragen (Schenkung). Beim Verkauf der Liegenschaftshälfte lägen seines Erachtens die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vor.

Folgende Rechnungen betreffend die Liegenschaft Str. 29, S, wurden vorgelegt:

- Rechnung vom 23.04.2014 des Magistrats der Stadt S betreffend die Liegenschaft für 01.02-01.05.2014, adressiert an die Eigentümergemeinschaft, per Adresse des Bruders K.Str 4/2 in K. (Kanzlei des Bruders). Darin wurden Grundsteuer, Kanalbenützungsgebühr und Bereitstellungsgebühr für die Liegenschaft verrechnet.
- Rechnung der Versicherung vom 18.01.2014 betreffend Feuerversicherung, adressiert an die Wohnadresse in der I.Strasse des Beschwerdeführers.
- Rechnung eines Telekommunikationsbetreibers, adressiert an die Str. 29, S, für den Zeitraum 24.12.2010 bis 25.01.2011 über Euro 5,00 bzw. Euro 4,167.

Die Rechnungen wurden zum Beweis dafür vorgelegt, dass der Bf. laufend die anteiligen Betriebskosten bezahlt hat.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012 sind von der Besteuerung ausgenommen die Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit b EStG) wenn sie dem Veräußerer

- a) ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird oder
- b) innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

§ 30 Abs. 2 EStG 1988 neue Fassung sieht demnach u.a. als Ausnahme von der Besteuerung die Veräußerung von Eigenheimen und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (iSd § 18

Abs. 1 Z 3 lit b EStG) vor, wenn sie dem Veräußerer innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben.

Gemäß § 1 Abs. 7 Meldegesetz 1991 ist der Hauptwohnsitz eines Menschen an jener Unterkunft begründet, an der er sich in der erweislichen oder aus den Umständen hervorgehenden Absicht niedergelassen hat, diese zum Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen zu machen; trifft diese sachliche Voraussetzung bei einer Gesamtbetrachtung der beruflichen, wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Lebensbeziehungen auf mehrere Wohnsitze zu, so hat er jenen Hauptwohnsitz zu bezeichnen, zu dem er das überwiegende Naheverhältnis hat.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist angesichts der Bestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG 1988, ob der Beschwerdeführer die Voraussetzungen für eine Hauptwohnsitzbefreiung erfüllt, zumal er an der Adresse mit Nebenwohnsitz gemeldet war (ZMG).

Der Bf. veräußerte mit Kaufvertrag vom 27.11.2014 seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ ***1*** GB ***2*** S. Im Kaufvertrag wurde u.a. festgehalten, dass im Erdgeschoß des Hauses die ostseitig gelegenen Büroräume (Vorraum, WC, Waschraum, Keller) benützt werden und das Haus im Übrigen bestandfrei und unbewohnt ist.

Folgende Rechnungen betreffend die Liegenschaft wurden vorgelegt:

Rechnung vom 23.04.2014 des Magistrats der Stadt S betreffend die Liegenschaft für 01.02-01.05.2014, adressiert an die Eigentümergemeinschaft, per Adresse des Bruders K.Str 4/2 in K. (Kanzlei des Bruders). Darin wurden Grundsteuer, Kanalbenützungsgebühr und Bereitstellungsgebühr verrechnet.

Rechnung der Versicherung vom 18.01.2014 betreffend Feuerversicherung von 01.02. bis 01.05.2014 an die Wohnadresse in der I.Strasse des Beschwerdeführers. Rechnung eines Telekommunikationsbetreibers an die Str. 29, S.

Das Finanzamt begründete den Einkommensteuerbescheid damit, dass die Voraussetzungen für eine Hauptwohnsitzbefreiung nicht vorlägen, daher werden die Einkünfte gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988 „Altvermögen“ pauschal ermittelt.

Verkaufspreis: Euro 245.000,00 abzüglich pauschal 86%: Euro 210.000,00

BMG: Euro 34.300,00 (Kennziffer 572).

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, dass der Bf. an dieser Liegenschaft mit Nebenwohnsitz gemeldet gewesen sei und es an den Voraussetzungen für die Gewährung der Hauptwohnsitzbefreiung fehlt. Es fehlen die wirtschaftlichen und persönlichen Beziehungen zur Meldeadresse der veräußerten Liegenschaftshälfte.

Unstrittig ist laut Abfrageergebnis aus dem zentralen Melderegister, dass der Bf. gemeinsam mit seiner Ehefrau und den beiden Söhnen seinen Wohnsitz an der Wohnung in I.Strasse 33, S, 04.04.1991 angemeldet hat. Der Bf. ist im Jahr 1991 aus seinem Elternhaus und ausgezogen und in eine Wohnung im Haus der Schwiegereltern eingezogen. Laut Melderegister verfügt er an der ehemaligen Wohnadresse über einen Nebenwohnsitz und in der I.Strasse über den Hauptwohnsitz.

Welchen Wohnsitz der Bf. als Hauptwohnsitz nutzte oder ob sich der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in der Wohnung in der I.Strasse 33 befand, zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestanden, ist nicht nur mit dem Umstand der erfolgten meldebehördlichen Anmeldung zu beantworten.

Fest steht, dass der Bf. und dessen Ehegattin gemeinsam den Hauptwohnsitz I.Strasse 33 laut Melderegister führen. Aufgrund der Pflegebedürftigkeit der Mutter hat er sich auch am Nebenwohnsitz aufgehalten und über die Wohnung bis zum Verkauf der Liegenschaftshälfte am 27.11.2014 verfügt.

Die weiteren vom Bf. vorgelegten Unterlagen (Postadressen, Gutachten, Kaufvertrag, etc.) sprechen dafür, dass der Bf. die Wohnung in der I.Strasse als Hauptwohnsitz nutzt.

Im Gutachten, welches der Bf. im Jahr 2005 in Auftrag gegeben hatte, wird der Auftraggeber als Adressat mit der Wohnadresse I.Strasse 33 angeführt. Aus dem Gutachten geht hervor, dass die Räume im Obergeschoß zu Wohnräumen ausgebaut sind und seit etwa 10 Jahren leerstehen.

Im Kaufvertrag vom 27.11.2014 wird festgestellt, dass im Erdgeschoß ein Büro genutzt werde und das Haus im Übrigen bestandfrei und unbewohnt ist.

Der Beschwerdeführer hatte auch seine Steuerberatungskanzlei an der Adresse I.Strasse. Der Bf. lebt mit seiner Familie am Hauptwohnsitz in der I.Strasse und war dies auch der Standort seiner Steuerberatungskanzlei.

Der gesellschaftliche, persönliche, familiäre, wirtschaftliche Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen besteht zweifelsfrei zum Wohnsitz in der I.Strasse.

Soweit der Bf. nun meint, er habe im Elternhaus ein Wohnrecht mündlich eingeräumt erhalten, und bis Dezember 2014 tatsächlich über eine Wohnung verfügt, gilt zu bedenken, dass der Gesetzgeber ausschließlich den Hauptwohnsitz von der Immobilienertragsteuer befreit hat. Der Zweck der Befreiungsbestimmung besteht darin, dass ein Verkaufserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung stehen soll.

Das wiederholte Vorbringen, der Gesetzgeber habe im § 30 eine „Wohnsitzbefreiung“ vorgesehen, weil es den Begriff Hauptwohnsitz in der BAO nicht gebe, deckt sich nicht mit der

Rechtslage, weil der Gesetzgeber ausschließlich den Hauptwohnsitz befreien wollte. Dieser leitet sich aus § 1 Abs. 7 Meldegesetz ab.

Soweit der Bf. nun meint, man könne in freier Beweiswürdigung zur Ansicht gelangen, er habe in der Str. einen „Wohnsitz“ gehabt und treffen die Voraussetzungen für die Befreiung zu, gilt zu bedenken, dass der Begriff „Hauptwohnsitz“ gesetzlich determiniert ist und das Meldegesetz zur Lösung der Frage des Hauptwohnsitzes heranzuziehen ist.

Aus der vorliegenden Aktenlage ergibt sich unzweifelhaft, dass die familiären, persönlichen, gesellschaftlichen und beruflichen Beziehungen zum Hauptwohnsitz nach dem Zentralen Melderegister bestehen. Damit steht fest, dass der Bf. in der Str. über einen Nebenwohnsitz verfügt hat. Für den Verkauf der Liegenschaftshälfte liegen die Voraussetzungen für eine Hauptwohnsitzbefreiung nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Das Erkenntnis steht im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sodass die Voraussetzungen für die Zulassung einer Revision nicht gegeben sind.

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. November 2022