

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerden vom 13. Juni 2016 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 10. Juni 2016 betreffend Einkommensteuer 2013 und 2014, Steuernummer ***BfStNr***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet dieses einen Bestandteil des Spruches des Erkenntnisses.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

In Zusammenhang mit dem Verkauf eines Hälfteanteils an der Liegenschaft EZ ***1*** Grundbuch ***2***, mit der Adresse ***Adr1*** durch die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) am 08.04.2013 wurde vom Verfasser des Kaufvertrags Immobilienertragsteuer in Höhe von € 857,50 an das zuständige Finanzamt abgeführt.

Im Einkommensteuerbescheid der Bf. für 2013 vom 18.06.2014 wurde die entrichtete Immobilienertragsteuer in Abzug gebracht. Eine Hinzurechnung einer Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen erfolgte nicht.

Am **10.06.2016** wurde der **Einkommensteuerbescheid 2013** gemäß § 295 BAO abgeändert und wurden negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von - € 608,25 anstatt

bisher - € 1.238,67 festgesetzt. Zusätzlich wurde Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (zum besonderen Steuersatz von 25%) in Höhe von € 857,50 angesetzt. Die Änderung gem. § 295 BAO wurde mit bescheidmäßigen Feststellungen des ***FA*** zu Steuernummer ***3*** vom 07.06.2016 begründet.

Ebenfalls am **10.06.2016** wurde der **Einkommensteuerbescheid 2014** erlassen und eine Abgabennachforderung in Höhe von € 10.731,00 festgesetzt, die im Wesentlichen aus der Festsetzung einer Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (zum besonderen Steuersatz von 25%) in Höhe von € 10.956,25 resultierte. Begründet wurde die Vorschreibung damit, dass die Bf. am 30.10.2013 das Objekt in ***Adr2*** verkauft habe und der Kaufpreis bis 31.10.2014 habe überwiesen werden müssen. Die beantragte Hauptwohnsitzbefreiung stehe nicht zu, weil sie in dem Objekt nicht durchgehend zwei Jahre ihren Hauptwohnsitz gehabt habe. Die Immobilienertragsteuer (ImmoEST) errechne sich wie folgt: Verkaufspreis 180.000,00 minus Inventar 16.000,00 = 164.000,00 minus Grunderwerbsteuer 4.025,00 und Eintragungsgebühr 1.150,00 vom ursprünglichen Kauf der Wohnung abzüglich Kaufpreis 115.000,00 = 43.825,00 x 25 % = 10.956,25 ImmoEST.

Am **13.06.2016** erhob die Bf. **Beschwerde** gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 vom 10.06.2013.

Hinsichtlich der Einkommensteuer 2013 wurde dabei im Wesentlichen vorgebracht, dass der Bescheid die Rückzahlung der verrechneten ImmoEST ergebnisneutral behandle, anstatt eine Rückerstattung auszuweisen. Die Bf. habe die ImmoEST im Zuge der Kaufvertragsabwicklung bereits beglichen und in der Veranlagung plausibel nachweisen können, dass diese zu Unrecht verrechnet worden sei. Weiters werde die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beeinträchtigt (Beschwerde zu StNr. ***3***), da die Berechnung über die Höhe der AfA und die Höhe des Grundanteils beeinträchtigt werde.

Bezüglich der Einkommensteuer 2014 beantragte die Bf. die Befreiung von der Immobilienertragsteuer und führte aus, dass durch den mit Gerichtsbeschluss (Obsorgeverfahren ***4***) vom 18. Juni 2014 festgestellten Sachverhalt glaubhaft nachgewiesen werde, dass durch den Auszug aus dem bis dorthin gemeinsamen Wohnsitz mit dem Kindesvater (***Adr1***) der Hauptwohnsitz bereits ab 29.10.2011 in der ***Adr2*** begründet worden sei. Da sie ihrer Tochter einen Schulwechsel habe ersparen wollen und die Aufteilung des gemeinsamen Liegenschaftsbesitzes (***Adr1***) bis April 2013 gedauert habe, sei die Adresse ***Adr1*** im Melderegister Hauptwohnsitz und die ***Adr2*** Nebenwohnsitz geblieben. Weiters werde die Höhe der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beeinträchtigt (Beschwerde zu StNr. ***3***), da die Berechnung über die Höhe der AfA und die Höhe des Grundanteils beeinträchtigt werde.

Mit **Vorhalt vom 15.06.2016** ersuchte die belangte Behörde um folgende Ergänzungen:

„Sie haben mit Kaufvertrag vom 8.4.2013 den Hälfteanteil der Liegenschaft EZ ***1*** der KG ***2*** veräußert und im Zuge dieses Veräußerungsvorganges die Hauptwohnsitzbefreiung geltend gemacht. Diese Hauptwohnsitzbefreiung wurde auch berücksichtigt. Allerdings lag die Grundstücksgröße von 1.343 m² über jener, welche steuerlich begünstigt ist, sodass auf Ihren Anteil € 857,50 an Immobilienenertragsteuer angefallen ist. Diese ImmoEST wurde durch Ihren Rechtsvertreter abgeführt.

Der von Ihnen angefochtene Einkommensteuerbescheid weist den steuerpflichtigen Verkaufserlös als endbesteuert gesondert aus. Die bereits entrichtete Immobilienenertragsteuer wird angerechnet, sodass durch die Veranlagung keine Immobilienenertragsteuerbelastung erfolgt. Im Ergebnis bleibt die von Ihrem Rechtsvertreter abgeführte ImmoEST i.H.v. € 857,50 bestehen.

Sie argumentieren in Ihrer Beschwerde, dass die Abfuhr dieser ImmoEST zu Unrecht erfolgt sei und Sie dies in der Veranlagung plausibel nachweisen konnten. Für diese Aussage finden sich im Steuerakt keine Anhaltspunkte, weshalb Sie gebeten werden, Ihr Ansinnen zu präzisieren. Für den Fall, dass Sie sich in der Besteuerung des, das Grundstücksausmaß von 1000 m² übersteigenden Teiles beschwert sehen, werden Sie um entsprechende Festlegung gebeten.

Sie machen im Zusammenhang mit dem Verkauf der Eigentumswohnung in ***Adr2*** die Hauptwohnsitzbefreiung geltend und legen als Nachweis für diese Tatsache einen Auszug aus einem Beschluss in einer Pflugschaftssache vor. Aus dieser Unterlage geht hervor, dass Sie mit 29.10.2011 aus der gemeinsamen Ehewohnung in ***2*** ausgezogen sind. Als Nachweis, dass Sie in weiterer Folge Ihren Hauptwohnsitz in der später verkauften Eigentumswohnung gegründet haben, kann dieses Dokument nicht angesehen werden.

Nach der Aktenlage haben Sie mit Datum 23.4.2013 Ihren Hauptwohnsitz bei Ihrem nunmehrigen Lebensgefährten in ***Bf-Adr*** begründet, sodass der Hauptwohnsitz in ***Adr2*** maximal für 18 Monate bestanden haben könnte. Die gegenständliche Wohnung wurde im April 2010 gekauft. Voraussetzung für eine Hauptwohnsitzbefreiung wäre eine seit der Anschaffung durchgehende, mindestens aber zweijährige Nutzung als Hauptwohnsitz oder eine fünfjährige Nutzung zu diesem Zweck innerhalb der letzten zehn Jahre. Beide Befreiungsvoraussetzungen sind nicht gegeben, unabhängig davon, ob sie Ihren tatsächlichen Hauptwohnsitz in der Zeit vom 29.10.2011 bis zum 23.4.2013 an der Adresse ***Adr2*** nachweisen können oder nicht. Es ist daher beabsichtigt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Um Stellungnahme bzw. Vorlage der geforderten Beweismittel wird gebeten.“

Die Bf. **beantwortete den Vorhalt am 20.06.2016** wie folgt:

„Wie Sie richtig anführen habe ich mit Kaufvertrag vom 08.04.2013 den Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ ***1*** KG ***2*** veräußert.

Das Grundstück umfasste 1.343 m², wobei auf meine Liegenschaftshälfte 671,5 m² entfallen, wodurch die steuerliche Begünstigung zutreffen muss.

Da das Finanzamt im Zusammenhang mit dem Verkauf der Eigentumswohnung (***Adr2***) die Hauptwohnsitzbefreiung nicht anerkennt, mache ich den Verlust aus der Veräußerung der Liegenschaft ***Adr1*** im selben Jahr geltend.

Der Verlust bzw. die Berechnung wie folgt:

Verkaufspreis EZ *1*** KG*******2*** - HÄLFTE****Euro 264.499,99****Anschaffungskosten 2004 - Hälfte****Euro 390.714,00 Lt. Gutachten ***7*******Verlust aus Verkauf 2013****Euro 126.214,01****Kaufpreis EZ ***5*** GB ***6*******Euro 115.000,00****GrEst****Euro 4.025,00****Eig.tumseintrag.geb.****Euro 1.150,00****Makler SIVAG****Euro 4.140,00****Lt. Rechnung****Anschaffungskosten Kauf****Euro 124.315,00****Sanierungskosten Instandsetzung****Euro 7.250,03****Lt. Rechnungen****Anschaffungskosten gesamt****Euro 131.565,03****Verkaufspreis 10/2013****Euro 164.000,00****exkl. Inventar****Makler****Euro 7.500,00****Lt. Rechnung****Gewinn aus Verkauf 2013****Euro 24.934,97****Gewinn/Verlust 2013****- Euro 101.279,04***Ein Verlustvortrag über Euro 101.279,04 ist für 2014 zu prüfen!"*

Mit der Vorhaltsbeantwortung wurden eine handschriftliche Aufstellung („Sanierungskosten, lt. Beilage – Rechnungen: BauMaxx € 2.420,04, Sanitärgeräte € 576,80, Böden € 1.062,20, Fa. Hober € 181,12, BauMaxx € 485,41, Div. Material € 2.269,40, Div. Material, € 255,06, Summe: € 7.250,03“) und ein Sachverständigengutachten von ***7*** zur Ermittlung des Verkehrswertes der Liegenschaft EZ ***1*** KG ***2*** zum Stichtag 25.10.2012, „zur Verwendung für die Regelung der Vermögensverhältnisse wegen Auflösung der Eigentümergemeinschaft“, übermittelt.

In einem weiteren **Vorhalt vom 27.06.2016** führte die belangte Behörde aus, dass die Hauptwohnsitzbefreiung grundsätzlich eine Gebäudebefreiung darstelle, wobei auch der Grund und Boden insoweit einbezogen werde, als dieser der Nutzung des Eigenheims oder der Eigentumswohnung als Garten oder Nebenfläche diene. Dies sei bei Grundstücksflächen bis zu 1.000 m² – bezogen auf die Gesamtgrundstücksfläche und nicht auf den Eigentumsanteil – jedenfalls anzunehmen. Bei größeren Grundstücken sei daher der 1.000 m² übersteigende Grundanteil steuerpflichtig. Diese Befreiung sei auf den Veräußerungsvorgang angewendet und der übersteigende Teil der ImmoEst unterzogen worden. Es sei daher beabsichtigt, die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Bezüglich des in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.06.2016 geltend gemachten Veräußerungsverlusts wurde dargelegt, dass abgesehen davon, dass der Berechnung des Veräußerungsverlustes nicht der ausgewiesene Verkehrswert von € 625.000,00, sondern der im Gutachten errechnete Sachwert von € 781.428,00 zugrunde gelegt worden sei, die Schätzung des Verkehrswertes zum 25.10.2012 nicht die Anschaffungskosten der Liegenschaft im Jahr 2003 darstelle. Die Bf. wurde daher aufgefordert, den damaligen Kaufvertrag der Liegenschaft ***Adr1*** zur Ermittlung der historischen Anschaffungskosten, die

Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen sowie eventuelle öffentliche Fördergelder vorzulegen.

Das Gutachten weise kurz vor der Veräußerung einen Verkehrswert von € 625.000,00 aus. Der Hälfteanteil im Wert von demnach € 312.500,00 sei dann um € 264.499,99 an den früheren Lebensgefährten offensichtlich im Zuge der Trennung veräußert worden. Es müsse daher davon ausgegangen werden, dass die Kaufpreisdifferenz von € 47.500,00 in privaten Motiven begründet gewesen und somit steuerlich unbeachtlich sei. Der Berechnung des geltend gemachten Veräußerungsverlustes werde somit jedenfalls der fremdübliche Verkehrswertanteil von € 312.500,00 zugrunde zu legen sein.

Aus der Veräußerung der Eigentumswohnung in *****Adr2***** resultiere der Berechnung der Bf. nach ein Gewinn von € 24.934,97. Dieser Betrag sei um die enthaltene Verkäuferprovision an den Makler von € 7.500,00 zu erhöhen, weil Verkäuferprovisionen keine Werbungskosten bei der Ermittlung der ImmoESt-Bemessungsgrundlagen darstellten.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 12.08.2016** entgegnete die Bf. Folgendes:

*„1. Im gegenständlichen Verkauf des Hälfteanteils *****Adr1***** kann nicht von einem Verkauf des gesamten Grundstückes ausgegangen werden, wenn tatsächlich nur die Hälfte verkauft wurde und die verbleibende andere Hälfte im ursprünglichen Eigentum blieb. Daher muss der Abzug der Hauptwohnsitzbefreiung auf diesen verkauften Anteil angewendet werden.*

*Dieser Begründung wurde im Übrigen in der Arbeitnehmerveranlagung 2014 seitens des *****FA***** Folge geleistet.*

2. Verlust aus der Veräußerung:

Die Berechnung des von mir erlittenen Veräußerungsverlustes muss auf die Herstellungs-/ bzw. Anschaffungskosten rückgeführt werden und nicht wie angeführt auf den Verkehrswert zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt.

*Wie Sie dem Gutachten *****7***** auf Seite 10 entnehmen können belaufen sich die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten auf Euro 775.625,- + Kaufpreis Grundstück.*

Aus meiner Sicht muss die Feststellung der Herstellungskosten aus dem Gutachten völlig ausreichend sein, da alle Rechnungen dem Käufer übergeben wurden und darüber hinaus die gesetzliche Aufbewahrungsfrist von 7 Jahren ohnehin überschritten ist. Aus diesem Grund ist ein gerichtlich beeidetes Gutachten als Ersatz mE unbedingt zu akzeptieren.

*Der Gesamtkaufpreis meines Hälfteanteils betrug (basierend auf dem Gutachten *****7*****) Euro 312.499,99 und wurde um die vom Käufer übernommenen Verbindlichkeiten reduziert - siehe Darstellung Kaufvertrag 5.3*

Der Verlust aus dem Liegenschaftsverkauf beträgt somit:

Anschaffungskosten inkl. Bodenwert: Euro 854.190,-/2 = Euro 427.095,- abzüglich den auch von Ihnen festgestellten Verkehrswertanteil von Euro 312.500,- ergibt einen Veräußerungsverlust von Euro 114.595,-

Aus dieser Begründung heraus wird Ihre Berechnung der ImmoEst aus dem Grundanteil ohnehin obsolet.

3. Liegenschaftsverkauf ***Adr2***

Die Erhöhung um die Verkäuferprovision in Höhe von Euro 7.500,- auf einen Veräußerungsgewinn von Euro 32.434,97 wird akzeptiert.

Aus der oben angeführten Darstellung wird klar ersichtlich, dass der im Jahr 2013 erzielte Veräußerungsgewinn über Euro 32.434,97 ***Adr2*** dem Veräußerungsverlust iHv Euro 114.595,- ***Adr1*** gegenzurechnen ist.“

Mit der Vorhaltsbeantwortung wurden die Seite 3 des Kaufvertrags vom 08.04.2013, Seite 10 des Gutachtens, Rechnungen vom 07.04.2010 in Höhe von € 4.140,00 und 30.09.2013 in Höhe von € 7.500,00 für die Vermittlung der Eigentumswohnung in ***Adr2*** und ein Schreiben des Notars ***8*** vom 12.04.2010 betreffend Grunderwerbsteuer in Höhe von € 4.025,00 und Eintragungsgebühr (Grundbuch) in Höhe von € 1.150,00 übermittelt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 19.09.2016** wurden die Beschwerden vom 13.06.2016 als unbegründet abgewiesen. Die Abweisung wurde wie folgt begründet:

„Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wird der angebliche Verlust aus der Veräußerung eines Liegenschaftsanteiles des Objektes ***Adr1*** an den früheren Lebensgefährten im Zuge der Trennung geltend gemacht. Dieser soll sich aus dem Unterschiedsbetrag von geschätzten Anschaffungskosten, nachgewiesen durch ein Verkehrswertgutachten, und den mit dem Lebensgefährten vereinbarten Verkaufserlös errechnen.

Für eine steuerliche Anerkennung solcher Verluste wären mehrere Voraussetzungen erforderlich, welche allesamt nicht vorliegen.

Zum einen wäre es notwendig, dass die tatsächlichen Anschaffungskosten der Liegenschaft feststehen. Diese Voraussetzung ist nicht gegeben, weil die tatsächlichen Anschaffungskosten nicht nachgewiesen worden sind. Der Verweis auf die Berechnungsgrundlagen zur Ermittlung des Sachwertes im Verkehrswertgutachten zum Stichtag 25.10.2012 ersetzt keinesfalls den erforderlichen Nachweis, sondern stellt bestenfalls einen Schätzwert dar, welcher dann aber auch zu einem geschätzten Verlust führen muss. Im Steuerrecht sind geschätzte Verluste weder vortrags- noch ausgleichsfähig, was sich aus den Bestimmungen des § 18 (6) und (7) EStG ergibt. Nach dieser Bestimmung sind Verluste immer nur dann vortragsfähig, wenn sie aufgrund einer ordnungsgemäßen Buchhaltung ermittelt worden sind, im Falle einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung gilt diese Bestimmung sinngemäß.

Letztlich ist im Steuerrecht bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen, dazu zählt auch der (frühere) Lebensgefährte, immer nach Fremdvergleichsgrundsätzen zu beurteilen. Im konkreten Fall müsste man, wenn man die Differenz zwischen dem im Gutachten ausgewiesenen Verkehrswert und dem tatsächlich bezahlten Kaufpreis betrachtet davon ausgehen, dass die Veräußerin des Liegenschaftsanteiles dem Erwerber den Differenzbetrag aus persönlichen Motiven erlassen hat. Anders wäre die Differenz wohl kaum erklärbar, außer man geht davon aus, dass der letztlich vereinbarte Kaufpreis ernsthaft verhandelt wurde. Dann aber stellt dieser Preis den tatsächlichen Liegenschaftswert dar und nicht der im Gutachten genannte Schätzwert. Ein solcherart entstandener Differenzbetrag zwischen einem Schätzwert und einem

tatsächlich erzielten Erlös stellt aber keinen steuerlich beachtlichen Verlust dar, sondern ergibt sich aus der Preisgestaltung.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

*Hinsichtlich der geltend gemachten Hauptwohnsitzbefreiung für das Objekt ***Adr2*** und der Verrechnung der Immobilienertragsteuer wird auf die Ausführungen in den Vorhalten vom 15.6.2016 und 27.6.2016 verwiesen, deren Inhalte Teil dieser Begründung darstellen.“*

Daraufhin brachte die Bf. am **04.10.2016** einen **Antrag auf Entscheidung** über die Beschwerden **durch das Bundesfinanzgericht** ein.

Die belangte Behörde legte die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht am 25.10.2016 vor und beantragte die Abweisung des geltend gemachten fiktiven Veräußerungsverlustes sowie die Berücksichtigung des 1.000 m² übersteigenden Grundstücksanteils sowie der Anschaffungskosten und führte dazu aus, dass 2013 die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vorliegen würden. Diese sei – da kein Wahlrecht – anzuwenden. Der 1.000 m² übersteigende Grundanteil sei mit dem Grundstückspreis pro m² zur Hälfte der ImmoEst zu unterwerfen. Stehe ein Grundstück im Miteigentum, stehe der steuerfreie Anteil des Grund und Bodens jedem Miteigentümer nur im Ausmaß seiner Miteigentumsquote zu (vgl. *Kanduth-Kristen in Jakom*, EStG, 6. Auflage, § 30 Rz 27 mwN).

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 17.04.2003 erwarben die Bf. und ***9*** je einen Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ ***1*** Grundbuch ***2***, ***Adr1*** mit einer Gesamtfläche von 1.343 m² (Grundbuchauszug) und errichteten darauf ein Einfamilienhaus (Gutachten).

Am 08.04.2013 veräußerte die Bf. ihren Miteigentumsanteil an ihren ehemaligen Lebensgefährten, ***9***, um € 264.499,99 zuzüglich € 48.000 für das mitveräußerte Inventar (Kaufvertrag vom 08.04.2013).

Die mit diesem Grundstücksverkauf zusammenhängende Immobilienertragsteuer wurde vom Urkundenverfasser mit € 857,50 berechnet und an das zuständige Finanzamt abgeführt. Dabei ging dieser vom Vorliegen der Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z. 1 lit. b EStG und von einem Veräußerungserlös in Höhe von € 11.147,50 und Anschaffungskosten in Höhe von € 7.717,50 aus (Kaufvertrag vom 08.04.2013, Grundlagen Immobilienertragsteuer bei Selbstberechnung).

Die Anschaffungskosten des Hälfteanteils der unbebauten Liegenschaft im Jahr 2003 beliefen sich auf € 22,50 je m² (Selbstberechnung). Die ortsüblichen Grundstückspreise zum Zeitpunkt des Verkaufs betrugen € 65 je m² (Gutachten, Pkt. III. 1.1.).

Am 08.04.2010 erwarb die Bf. 1.457/10.000-stel Anteile an der Liegenschaft EZ ***5*** Grundbuch ***6***, bestehend aus dem Grundstück 58/45 mit der Adresse ***Adr2***, mit denen Wohnungseigentum an W 2/7 verbunden ist, um € 115.000 (Kaufvertrag vom 08.04.2010). In Zusammenhang mit dem Erwerb der Liegenschaft fielen Grunderwerbsteuer in Höhe von € 4.025,00, Eintragungsgebühr in Höhe von € 1.150,00 und Maklergebühren in Höhe von € 4.140,00 an (Beilagen zur Vorhaltsbeantwortung vom 12.08.2016).

Mit Kaufvertrag vom 30.10.2013 veräußerte die Bf. diese Eigentumswohnung wieder. Der Kaufpreis betrug € 180.000,00, wobei € 16.000,00 davon auf das mitverkaufte Inventar entfielen. Der Kaufpreis wurde im Jahr 2014 entrichtet (Kaufvertrag vom 30.10.2013). Die Bf. entrichtete Maklergebühren in Höhe von € 7.500,00 (Rechnung vom 30.09.2013).

Immobiliensteuer wurde in Zusammenhang mit dem Verkauf der Eigentumswohnung nicht abgeführt.

Die Bf. war von 15.09.2004 bis 23.04.2013 mit Hauptwohnsitz an der Adresse ***Adr1*** gemeldet (Abfrage aus dem Zentralen Melderegister), ist jedoch bereits am 29.10.2011 aus der gemeinsamen Wohnung in ***2*** ausgezogen (Vorhalt vom 15.06.2016 mit Verweis auf einen Beschluss in einer Pflegschaftssache). Am 23.04.2013 verlegte die Bf. ihren Hauptwohnsitz in die ***Bf-Adr***.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den in Klammer angeführten Unterlagen und aufgrund folgender Überlegungen:

Hinsichtlich der Liegenschaft EZ ***1*** Grundbuch ***2***, ***Adr1*** wurde vom Verfasser des Kaufvertrags eine Selbstbemessung der Immobiliensteuer durchgeführt und dieser ein Veräußerungserlös in Höhe von € 11.147,50 und Anschaffungskosten inkl. seinerzeitiger Nebenkosten in Höhe von € 7.717,50 zugrunde gelegt.

Die Bf. legte der belangten Behörde ein Gutachten vom Oktober 2012 vor, dessen Zweck die Bewertung der Liegenschaft zur Ermittlung des Verkehrswertes zum 25.10.2012, zur Verwendung für die Regelung der Vermögensverhältnisse wegen Auflösung der Eigentümergemeinschaft war. Im Gutachten wurde als ortsüblicher Grundstückspreis € 65 je m² angenommen. Hinsichtlich des Hälfteanteils der Bf. ergibt sich daraus ein Preis von € 32,50 je m². Bei einer Fläche von 343 m² ergibt das den im Zuge der Selbstberechnung angesetzten Veräußerungserlös in Höhe von € 11.147,50. Dass im Rahmen des Gesamtkaufpreises ein niedrigerer Grundstückspreis angesetzt worden wäre, wurde von der Bf. weder behauptet noch glaubhaft gemacht.

Mit Vorhalt vom 27.06.2016 wurde die Bf. aufgefordert, den Kaufvertrag der Liegenschaft ***Adr1*** aus 2003 zur Ermittlung der historischen Anschaffungskosten vorzulegen. Dieser Aufforderung kam die Bf. allerdings nicht nach, sondern argumentierte, dass die Feststellung der Herstellungskosten aus dem Gutachten völlig ausreichend sein müsse, da alle Rechnungen dem Käufer übergeben worden seien und darüber hinaus die gesetzliche Aufbewahrungsfrist von 7 Jahren ohnehin überschritten sei. Im Gutachten finden sich aber keine Hinweise auf die Anschaffungskosten der Liegenschaft im Jahr 2003, sondern nur Annahmen zu durchschnittlichen Grundstückspreisen und Herstellungskosten je m² im Jahr 2012. Auf die Anschaffungskosten der Liegenschaft im Jahr 2003 kann daraus nicht geschlossen werden. Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist daher davon auszugehen, dass die vom Notar der Selbstberechnung der Immobilienwertsteuer zugrunde gelegten Anschaffungskosten inkl. Anschaffungsnebenkosten in Höhe von € 7.717,50 den tatsächlich angefallenen Anschaffungskosten entsprechen.

Dass die Aufwendungen in Höhe von € 7.250,03 in Zusammenhang mit der Eigentumswohnung in ***Adr2*** den Nutzungswert des Grundstückes wesentlich erhöht oder die Nutzungsdauer wesentlich verlängert hätten, wurde nicht glaubhaft gemacht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Vermietungseinkünfte

Gemäß § 192 BAO werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

§ 252 Abs. 1 BAO lautet:

„Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.“

Die Bindungswirkung für abgeleitete Bescheide wird im § 192 BAO normiert. Liegen in diesem Sinne einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (VwGH 30.08.1995, 95/16/0159). Derartige Einwände sind vielmehr bereits mit Berufung gegen den Feststellungsbescheid, der als Grundlagenbescheid wirkt, vorzubringen (VwGH 24.11.1994, 94/16/0248).

Die Regelung des § 252 Abs. 1 BAO führt nicht dazu, dass eine gegen diese Gesetzesstelle verstoßende Berufung unzulässig wäre (VwGH 25.02.1997, 96/14/0027). Die Anfechtung eines

Steuerbescheides, die lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrunde liegenden Feststellungsbescheides begründet ist, ist in der Sache abzuweisen (VwGH 07.07.2004, 2004/13/0069).

Die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2013 und 2014 enthielt auch Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid (nämlich den Bescheiden über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2013 und 2014 zu Steuernummer ***3***) getroffene Feststellungen. Die Beschwerde war daher insofern unbegründet.

3.2. Grundstücksveräußerungen

§ 30 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 (in Kraft von 15.12.2012 bis 29.12.2014) lautet auszugsweise:

(1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

(2) Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte:

1. Aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), 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.

[...]

(3) Als Einkünfte ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden, sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen.

Die Einkünfte sind zu vermindern um

- die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten und um anlässlich der Veräußerung entstehende Minderbeträge aus Vorsteuerberichtungen gemäß § 6 Z 12;
- 2% jährlich ab dem elften Jahr nach dem Zeitpunkt der Anschaffung oder späteren Umwidmung, höchstens jedoch um 50% (Inflationsabschlag); dies gilt nicht, soweit der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 4 nicht anwendbar ist.

[...]

(7) Führen die privaten Grundstücksveräußerungen, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 anwendbar ist, in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser zur Hälfte ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen. Dies gilt auch im Falle der Ausübung der Regelbesteuerungsoption (§ 30a Abs. 2).

§ 30 Abs. 2 EStG 1988 wurde durch BGBl. I Nr. 105/2014 dahingehend geändert, dass in Z 1 lit. a nach der Wortfolge „ab der Anschaffung“ die Wortfolge „oder Herstellung (Fertigstellung)“ eingefügt wurde.

Gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 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.

§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 112/2012 definiert ein Eigenheim als ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen.

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 13/2014 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte u.a. Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 anwendbar ist, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

3.2.1. Hauptwohnsitzbefreiung

3.2.1.1. Liegenschaftsverkauf *Adr1*****

Die Bf. hatte ihren Hauptwohnsitz von September 2004 bis Oktober 2011 an der Adresse ***Adr1*** und veräußerte ihren Miteigentumsanteil an dieser Liegenschaft am 08.04.2013.

Das dort befindliche Einfamilienhaus diene der Bf. somit mehr als fünf Jahre in den letzten zehn Jahren vor der Veräußerung als Hauptwohnsitz und es wurde dieser Hauptwohnsitz von ihr im Jahr 2011 aufgegeben.

Da der Hauptwohnsitz nicht unmittelbar vor der Veräußerung gegeben sein muss, besteht die Befreiung auch für jene Steuerpflichtigen, die vor der Veräußerung den Hauptwohnsitz bereits aufgegeben haben. Daher ist z.B. im Zuge einer Scheidung auch jener Ehepartner begünstigt, der noch vor der Veräußerung des im Eigentum beider Ehepartner stehenden Eigenheimes aus dem gemeinsamen Ehewohnsitz ausgezogen ist (1680 BlgNR 24. GP, 8).

Die Voraussetzungen der Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 liegen hinsichtlich des Verkaufs des Miteigentumsanteils an der Liegenschaft ***Adr1*** daher vor.

Zum Umfang der Steuerbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 führte der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom VwGH 29.03.2017, Ro 2015/15/0025 Folgendes aus:

„Nach den Erläuterungen zur Neuregelung der Immobilienbesteuerung mit dem 1. StabG 2012 (1680 BlgNR 24. GP, 8) sind „wie bisher Eigenheime und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b)“ von der Besteuerung ausgenommen, welche zwischen Anschaffung und Veräußerung durchgehend für mindestens zwei Jahre den Hauptwohnsitz des Veräußerers darstellen. Zur Stammfassung des § 30 EStG 1988 wird in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ausgeführt, dass die Steuerbefreiung auch für den „Grundanteil bzw. den Grund gelte, der üblicherweise als Bauplatz erforderlich ist“ (621 BlgNR 17. GP, 82). In welchem Umfang Grund und Boden einer Baulichkeit zuzuordnen sind, hat der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Entnahme eines gemischt genutzten Gebäudes im Erkenntnis vom 18. Dezember 2001, 98/15/0019, behandelt. Demnach bildet bei einem bebauten Grundstück das Gebäude mit Grund und Boden ein einheitliches Wirtschaftsgut. Dabei gehört zum Wirtschaftsgut nicht nur jener Boden, auf dem das Gebäude steht, sondern auch die das Gebäude umgebende Bodenfläche, welche nach der Verkehrsauffassung zusammen mit dem Gebäude als Einheit „bebautes Grundstück“ angesehen wird. Unter Bedachtnahme auf die Gesetzesmaterialien und die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 dahingehend auszulegen, dass dem begünstigten Eigenheim „Grund und Boden“ in jenem Ausmaß zuzuordnen ist, das „üblicherweise als Bauplatz erforderlich ist“. Nur in diesem Ausmaß erstreckt sich die Steuerbefreiung auch auf den mitveräußerten „Grund und Boden“. Die Beurteilung, welche Grundstücksgröße üblicherweise für einen Bauplatz erforderlich ist, erfolgt nach der Verkehrsauffassung.“

Zorn kommentierte in RdW 2017/258, 328ff das VwGH-Erkenntnis Ro 2015/15/0025 wie folgt: *"Die Hauptwohnsitzbefreiung beinhaltet, was die befreite Grundstücksfläche anbelangt, eine Limitierung. Neben der Fläche, auf welcher das Gebäude errichtet ist, erfasst die Befreiung so*

viel an das Gebäude umgebender Fläche, als üblicherweise (nach der Verkehrsauffassung, wohl unter Einbeziehung der örtlichen Bauvorschriften) als Bauplatz erforderlich ist. Das werden aber wohl keinesfalls mehr als 1.000 m² sein."

In der bisherigen Verwaltungspraxis wurde eine Grundstücksgröße von maximal 1.000 m² als üblicherweise für einen Bauplatz erforderlich angesehen. Dementsprechend unterzog die belangte Behörde den auf die 1.000 m² übersteigende Grundstücksfläche entfallenden Veräußerungserlös der Besteuerung.

Das BFG hat sich in mehreren Erkenntnissen der Ansicht angeschlossen, dass eine Grundstücksgröße von bis zu 1.000 m² als üblicherweise als Bauplatz erforderlich angesehen wird (vgl. BFG 18.3.2019, RV/5101362/2017; BFG 23.12.2019, RV/7101984/2019; BFG 10.02.2020, RV/2100879/2018, BFG vom 01.06.2022, RV/7100215/2019), und dies mit der historischen Entstehung der Bestimmung begründet.

Dass eine Grundstücksfläche von 1.000 m² jedenfalls ausreichend ist, zeigt auch das vorgelegte Gutachten sehr deutlich, in welchem zur Ermittlung des m²-Preises drei in zeitlicher Nähe zur Gutachtenserstellung veräußerte Grundstücke in der Umgebung der bewertungsgegenständlichen Liegenschaft herangezogen wurden. Diese Grundstücke hatten ein Flächenausmaß zwischen 735 m² und 836 m².

Die Bf. argumentierte in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.06.2016, dass ihre Liegenschaftshälfte nur 671,5 m² betrage, daher kleiner als 1.000 m² sei und somit keine Immobilienertragsteuer anfalle. Dass die Bf. Hälfteigentümerin der 1.343 m² großen Liegenschaft war, bedeutet nicht, dass ihr 671,5 m² der Liegenschaft gehörten, sondern dass sie über einen ideellen Anteil von 50% an der gesamten Liegenschaft verfügte. Die Steuerbefreiung erstreckt nur in dem Ausmaß auf den mitveräußerten Grund und Boden als dieser im Sinne einer typisierenden Betrachtungsweise für ein Baugrundstück für ein Eigenheim üblicherweise erforderlich ist, unabhängig davon, ob nur eine oder mehrere Personen Eigentümer dieser Liegenschaft ist bzw. sind. Der auf 343 m² entfallende Veräußerungserlös ist daher nicht von der Steuerbefreiung umfasst.

3.2.1.2. Liegenschaftsverkauf *Adr2*****

Die Bf. nutzte die Wohnung in ***Adr2*** nur im Zeitraum 29.10.2011 bis 22.04.2013 – und somit weniger als zwei Jahre – als Hauptwohnsitz. Die Voraussetzungen der Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 liegen hinsichtlich des Verkaufs der Eigentumswohnung daher nicht vor.

3.2.2. Bemessungsgrundlagen

Als Einkünfte aus einer privaten Grundstücksveräußerung ist gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den um Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen erhöhten Anschaffungskosten anzusetzen.

3.2.2.1. Liegenschaftsverkauf ***Adr1***

Die Bf. erklärte in Zusammenhang mit dem Liegenschaftsanteilsverkauf ***Adr1*** Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen in unterschiedlicher Höhe. Während sie in der Vorhaltsbeantwortung vom 20.06.2016 von einem Verkaufspreis in Höhe von € 264.499,99 und „Anschaffungskosten“ in Höhe von € 390.714,00 ausging, nahm sie in der Vorhaltsbeantwortung vom 12.08.2016 anstelle des Veräußerungserlöses einen Verkehrswertanteil von € 312.500,00 abzüglich „Anschaffungskosten“ inkl. Bodenwert in Höhe von € 427.095,00 an.

Bei den angeblichen „Anschaffungskosten“ in Höhe von € 390.714 handelt es sich nicht um die tatsächlichen Anschaffungskosten, sondern um die Hälfte des geschätzten Zeitwertes im Jahr 2012 zuzüglich des Bodenwerts laut Gutachten. Auch bei den „Anschaffungskosten“ in Höhe von € 427.095 handelt es sich nicht um die tatsächlichen Anschaffungskosten des Liegenschaftsanteils, sondern um die geschätzten durchschnittlichen Herstellungskosten eines vergleichbaren Gebäudes inkl. Außenanlagen im Jahr 2012. Dass anhand des Preisniveaus des Jahres 2012 geschätzte Herstellungskosten nicht den tatsächlich angefallenen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten in den Jahren 2003 bzw. 2004 entsprechen, versteht sich von selbst. Diese fiktiven Anschaffungskosten kurz vor der Veräußerung stellen daher keine geeignete Grundlage zur Ermittlung der Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung dar.

Wie § 30 Abs. 3 EStG 1988 zweifelsfrei zu entnehmen ist, errechnen sich die Einkünfte aus Grundstücksveräußerung als Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten. Der Ansatz des Verkehrswerts anstelle des tatsächlichen Veräußerungserlöses findet im Gesetz keine Deckung.

Aufgrund der Anwendbarkeit der Hauptwohnsitzbefreiung ist auch nicht der Veräußerungserlös des gesamten Miteigentumsanteils in Höhe von € 264.499,99 anzusetzen, sondern nur der Verkaufserlös für den von der Steuerbefreiung nicht erfassten, 1.000 m² übersteigenden Grundstücksanteil. Das gleiche gilt selbstverständlich auch für die Anschaffungskosten.

Der Selbstberechnung durch den Notar wurde ein Veräußerungserlös in Höhe von € 11.147,50 zugrunde gelegt. Das entspricht 50% des Bodenwerts laut Gutachten in Höhe von € 65,00 je m² der 1.000 m² übersteigenden Fläche.

Abzüglich der Anschaffungskosten dieses Grundstücksanteils in Höhe von € 7.717,50 ergeben sich die von der belangten Behörde zutreffend angesetzten Einkünfte aus Grundstücksveräußerung in Höhe von € 3.430,00. Die Beschwerde war daher auch insofern als unbegründet abzuweisen.

3.2.2.2. Liegenschaftsverkauf *Adr2*****

Das Erzielen des Veräußerungserlöses orientiert sich nach Zuflusskriterien. Ein Überschuss fällt nur insoweit und erst dann an, als die zugeflossenen Einnahmen die Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Instandsetzungskosten sowie die Werbungskosten übersteigen (VwGH 25.04.2018, Ra 2016/13/0012).

Da der Veräußerungserlös in Höhe von € 164.000,00 erst im Jahr 2014 an die Bf. überwiesen wurde, sind die Einkünfte aus Grundstücksverkauf auch erst im Jahr 2014 zu versteuern.

Der Begriff der Anschaffungskosten ist im außerbetrieblichen und im betrieblichen Bereich ident und wird nach den Bestimmungen des § 6 ermittelt. Zu den Anschaffungskosten gehören daher alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Erwerb eines Grundstückes, also neben dem tatsächlichen Kaufpreis (einschließlich übernommener Verbindlichkeiten und sonstiger vom Erwerber erbrachten geldwerten Vorteilen) auch die Nebenkosten, wie z.B. Vermittlungshonorare, Vertragserrichtungskosten, Gerichtsgebühren und die Grunderwerbsteuer; zu den Anschaffungskosten zählen auch anschaffungsnahe Erhaltungsaufwendungen (vgl. *Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 30, Tz 218* [Stand 1.1.2020, rdb.at]).

Neben dem Kaufpreis in Höhe von € 115.000,00, sind daher auch die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 4.025,00, die Eintragungsgebühr in Höhe von € 1.150,00 und die Maklergebühr in Höhe von € 4.140,00 in Abzug zu bringen.

Instandsetzungsaufwendungen sind gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 jene Erhaltungsaufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und (allein oder zusammen mit Herstellungsaufwendungen) den Nutzungswert des Grundstückes wesentlich erhöhen oder die Nutzungsdauer wesentlich verlängern (*Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 30, Tz 234* [Stand 1.1.2020, rdb.at]).

Nachweise für den Nutzungswert des Grundstückes wesentlich erhöhende oder die Nutzungsdauer wesentlich verlängernde Aufwendungen wurden nicht erbracht.

Die Bestimmung des § 20 Abs. 2 EStG 1988 sieht ein Abzugsverbot für Aufwendungen vor, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit Einkünften aus Grundstücksveräußerungen, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 anwendbar ist. Nicht abzugsfähig sind dabei insbesondere die Verkäuferprovision an den Makler, Kosten

für Inserate, vom Verkäufer übernommene Vertragserrichtungskosten, Kosten von Bewertungsgutachten oder Fremdkapitalzinsen (vgl. ErlRV zum 1. StabG 2012, 1680 BlgNR 24. GP, 9). Als Ausnahme von dieser Grundregel sieht § 30 Abs. 3 eine Abzugsmöglichkeit für die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten vor.

Die Verkaufsprovision in Höhe von € 7.500,00 ist daher nicht abzugsfähig,

Insgesamt ergeben sich daher Einkünfte aus der Veräußerung der Wohnung in Höhe von € 39.685,00 und eine Immobilienertragsteuer in Höhe von € 9.921,25.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen, o.a. VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Linz, am 28. November 2023