

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***V1***, über die Beschwerde vom 31. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 27. Mai 2013 bzw. vom 21. Juni 2013 betreffend Einkommensteuer 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gleichlautend wie die Beschwerdeverentscheidung vom 22. September 2015 abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in Folge: Bf), Herr ***Bf1***, lebte im streitgegenständlichen Jahr in der Schweiz und war in Österreich mit seinen Einkünften aus dem Verkauf einer in Österreich gelegenen Liegenschaft beschränkt steuerpflichtig.

Mit 30.04.2013 erfolgte die Übermittlung der Einkommensteuererklärung 2012 bei beschränkter Steuerpflicht mittels des Formulars E7. In der Kennzahl 721 machte der Bf Reisekosten iHv 880,75 € geltend. Unter Kennzahl 572 erklärte er pauschal ermittelte Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen in der Höhe von (in der Folge: iHv) 516.700,00 €.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 27.05.2013 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer mit 137.500,00 € fest. Die geltend gemachten Reisekosten wurden mit der Begründung, dass keine Einkunftsquelle vorliege, nicht anerkannt.

Mit 21.06.2013 berichtigte die belangte Behörde den Einkommensteuerbescheid vom 27.05.2013 gem. § 293 BAO und setzte die Einkommensteuer, statt der bisher 137.500,00€, mit

€ 19.250,00 fest. Die Berichtigung erfolgte hinsichtlich der Berechnung der Immobilienwertsteuer bzw. der Bemessungsgrundlage, da hierfür als Einkünfte 14 % des Veräußerungserlöses anzusetzen gewesen wären, im ursprünglichen Bescheid aber der gesamte vom Bf in Kz 572 angegebene Kaufpreis (somit 517.600,00 €) und nicht lediglich 14 % hiervon, als Einkünfte angesetzt worden war. Bei der korrigierten Einkünfteberechnung gem. Bescheid nach § 293 BAO ging die belangte Behörde nunmehr von einem Kaufpreis von 550.000,00 €, und somit von Einkünften iHv von 77.000,00 €, aus.

Gegen den Bescheid vom 27.05.2013 (bzw. gegen den mit diesem eine Einheit bildende Berichtigungsbescheid nach § 293 BAO vom 21.06.2013) machte der Bf mit 31.10.2013 das Rechtsmittel der Berufung (Terminologie gem. der bis 31.12.2013 gültigen Rechtslage; ab 01.01.2014 als Beschwerde zu behandeln) geltend. Er führte dabei an, dass bei der Berechnung der Steuer nicht berücksichtigt worden sei, dass von dem im Kaufvertrag vereinbarten Kaufpreis in Höhe von 550.000,00 € erst 516.700,00 € bezahlt worden seien und die Steuer nur von dem tatsächlich gezahlten Betrag geschuldet sei. Zudem beantragte er nochmals die Berücksichtigung der Reisekosten im Zusammenhang mit dem Verkauf in Höhe von 880,75 € und argumentierte dies damit, dass eine Einkunftsquelle aus dem Titel „sonstige Einkünfte“ vorläge. In der Berufung beantragte der Bf *„den vorliegenden Steuerbescheid sinngemäß zu berichtigen und den zuviel erhobenen Betrag in Höhe von 1.165,00 € zzgl. Reiskosten von 880,75 €, insgesamt daher 2.065,25 €“* auf das vom Bf angegebene Konto zu überweisen.

Diese Berufung wies die belangte Behörde mit 16.12.2013 gem. § 273 Abs 1 BAO zurück, mit der Begründung, dass die Berufungsfrist nach § 245 bzw. 276 BAO bereits abgelaufen sei.

Gegen den Zurückweisungsbescheid berief der Bf mit 30.12.2013 wiederum. Eine Erledigung der Berufung durch die belangte Behörde erfolgte in weiterer Folge nicht.

Mit Schreiben vom 03.10.2014 legte der Bf der belangten Behörde weiters dar, dass der noch offene Restkaufpreis von 33.300,00 € seitens des Käufers im Jahr 2012 und 2013 nicht entrichtet worden sei und der Betrag daher von ihm eingeklagt worden wäre. Mit Vergleichsvereinbarung vom 16.09.2014 sei festgehalten worden, dass sich der Käufer verpflichte, einen Teilbetrag von 11.000,00 € zu entrichten. In dem Schreiben führte der Bf dazu noch an, dass durch die Vergleichsvereinbarung im Jahr 2014 Anwaltskosten von 4.680,00 € entstanden seien. Die vom Bf im Schreiben erwähnte Vergleichsvereinbarung sowie die Honorarnote betreffend Anwaltskosten, übermittelte der Bf ebenfalls an die belangte Behörde. Weiters machte er in angeführtem Schreiben Zinsen in der Höhe von 2% des aus seiner Sicht zu Unrecht einbehaltenen Betrages geltend.

Mit 17.02.2015 brachte der Bf beim Bundesfinanzgericht eine Säumnisbeschwerde zu seiner Berufung vom 16.12.2013 ein und führte hierzu mitunter an, dass der Einkommensteuerbescheid 2012 nicht an die korrekte Adresse zugestellt worden sei. Dies wurde damit begründet, dass Herr ***V1*** als Vertreter der belangten Behörde genannt und

auch die Adresse von diesem als Zustelladresse angeführt worden sei. Eine Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2012 sei erst mit 22.10.2013 an die korrekte Zustelladresse erfolgt. Aus diesem Grunde sei auch die Berufung innerhalb offener Frist erhoben worden.

Das Bundesfinanzgericht trug aufgrund dessen der belangten Behörde auf, innerhalb von 12 Wochen ab Einlangen der Säumnisbeschwerde zu entscheiden oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht vorliege.

Daraufhin erließ die belangte Behörde eine Beschwerdevorentscheidung gegen den Bescheid über die Zurückweisung der Berufung betreffend Einkommensteuer 2012. Sie gab darin der Berufung vom 30.12.2013 statt und hob den Zurückweisungsbescheid wieder auf. Das Säumnisbeschwerdeverfahren wurde in der Folge eingestellt.

Durch die Aufhebung des Zurückweisungsbescheides galt die seinerzeit vom Bf eingebrachte Beschwerde vom 31.10.2013 (Terminologie seit 01.01.2014, die Berufung ersetzend) gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wiederum als unerledigt und war in dieser Sache nunmehr gesondert durch die belangte Behörde zu entscheiden.

Mit Ergänzungsersuchen vom 14.04.2015 zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 forderte die belangte Behörde den Bf auf, bekanntzugeben, ob ein Antrag gem. § 30 Abs 5 EStG 1988 (Option auf Regeleinkünfteermittlung nach § 30 Abs 3 EStG 1988) gewollt sei. Dieser Vorhalt blieb durch den Bf unbeantwortet.

Mit 22.09.2015 erließ die belangte Behörde in der Folge die Beschwerdevorentscheidung betreffend den Einkommensteuerbescheid 2012 und setzte die Einkommensteuer nunmehr mit 18.085,00 € fest. Dabei ging die belangte Behörde davon aus, dass dem Bf im Jahr 2012 516.700,00 € an Veräußerungserlös zugeflossen seien.

Mit Vorlageantrag vom 15.10.2015 zum Einkommensteuerbescheid 2012 begehrte der Bf die Rückzahlung des Guthabens von 1.165,00 € sowie Zinsen iHv 4% für den Zeitraum 01.01.2014 bis 31.10.2015 in Höhe von 85,43 €. Zudem führte der Bf aus, dass im Einkommensteuerbescheid 2012 *„wohl der Zurechnungsbetrag in Höhe von 9.000,00 € ausgewiesen wurde, jedoch die 11.000,00 € der 1. Steuerklasse nicht berücksichtigt. Nach dem EStG müssen 2.000,00 € als steuerfreies Basiseinkommen übrigbleiben.“*

Aus einem Aktenvermerk geht hervor, dass in einem Telefonat vom 10.10.2018 zwischen dem Bf und der belangten Behörde, der Bf darauf hingewiesen wurde, dass das von ihm im Vorlageantrag begehrte Guthaben auf Grundlage der Beschwerdevorentscheidung bereits am Finanzonlinekonto des Bf gutgebucht worden sei. Für die Auszahlung bedürfe es aber eines Rückzahlungsantrags durch den Bf. Dieser war bisher davon ausgegangen, dass das Gericht die Rückzahlung vorzunehmen habe. Ein entsprechender Rückzahlungsantrag wurde in der Folge durch den Bf gestellt und es erfolgte mit 18.04.2016, durch die zwischenzeitige Verbuchung

der Zahllast (von 385,00 €) betreffend die Veranlagung für das Jahr 2014, die Rückzahlung des noch bestehenden Guthabens von 780,00 € an den Bf.

Mit Vorlagebericht vom 07.03.2019 wurde die Beschwerde dem Gericht zur Entscheidung vorgelegt. Die belangte Behörde führte in ihrer Stellungnahme aus, dass sie (aufgrund der Ausführungen des Bf im Vorlageantrag hinsichtlich der aus seiner Sicht belastungsfrei zu bleibenden 2.000,00 €) davon ausgehe, dass ein Antrag gem. § 30a Abs 2 EStG 1988 seitens des Bf beabsichtigt gewesen sei.

Mit 07.02.2025 erfolgte aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses iZm der Pensionierung des bisherigen Richters mit 07.02.2025 die Zuteilung der Beschwerde an die nunmehr zuständige Gerichtsabteilung des Bundesfinanzgerichtes.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Dass der in der Schweiz lebende Bf im Beschwerdejahr in Österreich lediglich beschränkt steuerpflichtig war, ist in gegenständlichem Verfahren unstrittig. Ebenso unstrittig ist, dass der Bf mit seinen Einkünften aus der Veräußerung der Liegenschaft in Österreich steuerpflichtig ist.

Der Bf verkaufte im Jahr 2012 eine in Österreich gelegene Liegenschaft, ***Gst1***, bestehend aus dem GSt. Nr. ***xxx***. Die genannte Liegenschaft war seit 07.02.1989 im Eigentum des Bf. Der Kaufpreis gem. Kaufvertrag betrug 550.000,00 €, wovon 33.300,00 € auf die Übernahme einer Forderung laut Lastenblatt des Grundbuches entfielen.

Dieser offene Forderungsbetrag wurde jedoch seitens des Käufers nicht mehr im Jahr 2012 entrichtet. Erst aufgrund einer Klage und einem anschließenden gerichtlichen Vergleich erklärte sich der Käufer bereit, von den noch offenen 33.300,00 € einen Betrag von 11.000,00 € zu entrichten. Der Vergleich wurde im Jahr 2014 geschlossen und die Begleichung der offenen Forderung erfolgte ebenso im Jahr 2014.

Für den Verkauf des Grundstücks flossen somit 516.700,00 € im Jahr 2012 und 11.000,00 € im Jahr 2014.

Im Zusammenhang mit dem Grundstücksverkauf sind dem Bf im Jahr 2012 gem. seinen Berechnungen Aufwendungen für Fahrten zwischen seinem Wohnort in der Schweiz und der Liegenschaftsadresse von 609,33 € sowie Nächtigungsaufwendungen von 234,00 € entstanden.

Eine Regelbesteuerungsoption nach § 30a Abs 2 EStG 1988 wurde seitens des Bf nicht ausgeübt, ebenso stellte dieser keinen Antrag auf Regeleinkünfteermittlung gem. § 30 Abs 3 iVm § 30 Abs 5 EStG 1988.

2. Beweiswürdigung

Dem Gericht liegt ein Auszug des Kaufvertrages vom 23.11.2012 über den Verkauf der in Österreich gelegenen Liegenschaft mit der ***Gst1*** und mit der Liegenschaftsadresse ***Adr-Gst1*** vor. Aus diesem geht hervor, dass der vereinbarte Kaufpreis gesamt 550.000,00 € betrug. Im Kaufvertrag wurde jedoch vermerkt, dass „*der Käufer auf der kaufgegenständlichen Liegenschaft die unter C-LNR 3a sichergestellte Forderung unter Anrechnung auf den Kaufpreis in seine Zahlungspflicht*“ übernimmt. „*Dieses Pfandrecht samt Nebengebühren wird von den Vertragsparteien einvernehmlich mit 33.300,00 € bewertet und vom Käufer vorerst zurückbehalten, sodass sich ein verbleibender Kaufpreis von 516.700,00 € ergibt.*“ Dass letztgenannter Betrag im Jahr 2012 durch den Liegenschaftskäufer entsprechend beglichen wurde, ist unstrittig.

Aus der Vergleichsausfertigung vom 16.09.2014 geht hervor, dass die noch offenen 33.300,00 € vom Käufer weder im Jahr 2012 noch im Jahr 2013 beglichen wurden. Aufgrund genannter Vergleichsvereinbarung war aber nunmehr von dieser offenen Forderung noch ein Betrag von 11.000,00 € durch den Käufer zu entrichten. Die Begleichung dieses Betrages durch den Käufer im Jahr 2014 wurde durch den Bf nicht bestritten und kann daher als gegeben angenommen werden.

Aus dem dem Gericht vorliegenden Kaufvertrag geht weiters hervor, dass der Bf bereits seit 07.02.1989 grundbücherlicher Eigentümer der veräußerten Liegenschaft war.

Im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft legte der Bf eine Aufstellung vor, aus welcher die Reisekosten hervorgingen. Für die Berechnung der Fahrtkosten seitens des Bf, setzte dieser nicht das amtliche Kilometergeld an, sondern ging er von einem Durchschnittsverbrauch von 8 Litern Diesel auf 100 km aus. Bei einem Literpreis von 1,30 € und einer Gesamtkilometerzahl von 6.384 km ergaben sich laut Berechnung des Bf 609,33 € an Fahrtkosten im Rahmen der Liegenschaftsveräußerung. Auf die Richtigkeit der Berechnung der Reisekosten durch den Bf geht das Gericht an dieser Stelle nicht ein.

Für sechs Nächtigungen in einem Hotel in München fielen laut der vom Bf übermittelten Aufstellung Kosten von 234,00 € an. Dies wurden aber nicht belegmäßig nachgewiesen.

Die belangte Behörde führte in ihrem Vorlagebericht aus, dass davon auszugehen sei, dass vom Bf eine Option nach § 30a Abs 2 EStG 1988 beabsichtigt gewesen sei. Aus dem Akt ist dahingehend aus Sicht des Gerichtes aber keine Optionsausübung durch den Bf ersichtlich. Alleine die Formulierungen des Bf in der Beschwerde bzw. im Vorlageantrag lassen nicht auf einen solchen Willen schließen. Auch wenn durch eine solche Optionsausübung der Ansatz der vom Bf geltend gemachten Reiseaufwendungen unter Umständen ermöglicht werden würde und auch die Steuerfreigrenze von 11.000,00 € beachtet werden könnte, käme dennoch dadurch ein wesentlich höherer Steuersatz und eine wesentlich höhere Steuer zur Anwendung.

Dass vom Bf daher eine Regelbesteuerungsoption gewünscht gewesen sei, widerspräche jeglicher Lebenserfahrung und ist daher aus Sicht des Gerichtes davon auszugehen, dass eine Besteuerung nach § 30a Abs 1 EStG 1988 mit dem besondere Steuersatz iHv 25% zu erfolgen hat.

Im Ergänzungsersuchen zur Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 wurde zudem seitens der Behörde die Frage aufgeworfen, ob eine Option nach § 30 Abs 5 EStG 1988 auf Regeleinkünfteermittlung nach § 30 Abs 3 EStG 1988 durch den Bf gewollt war. Da jedoch der Vorhalt unbeantwortet blieb, geht das Gericht auch hier davon aus, dass keine solche Option gewünscht war und die Besteuerung der Liegenschaftsveräußerung nach § 30 Abs 4 EStG 1988 zu erfolgen hat.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse war daher seitens des Gerichtes von oben angeführten Sachverhaltselementen auszugehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Strittig ist in gegenständlichem Fall, welche Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Immobilienertragsteuer heranzuziehen ist und ob Reiseaufwendungen, welche im Zusammenhang mit dem Immobilienverkauf entstanden sind, steuermindernd geltend gemacht werden können.

§ 98 Abs 1 Z 7 EStG 1988 sieht vor, dass im Fall einer beschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs 3 EStG 1988 Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Sinne des § 30 EStG 1988, soweit es sich um inländische Grundstücke handelt, der Einkommensteuer unterliegen.

Bei gegenständlichem inländischen Grundstück handelt es sich um sogenanntes Altvermögen, da dieses mit 31.03.2012 nicht steuerverfangen war. Da seitens des Bf keine Option auf Regeleinkünfteermittlung nach § 30 Abs 3 EStG 1988 erfolgt ist, hat in diesem Fall die Einkünfteermittlung entsprechend der Regelungen des § 30 Abs 4 EStG 1988 zu erfolgen.

Für die Berechnung der Einkünfte aus der Liegenschaftsveräußerung sind somit 14% des Veräußerungserlöses als zu besteuender Betrag heranzuziehen. Für die Erfassung der Einkünfte gilt das Zuflussprinzip. Da im Jahr 2012 von den im Kaufvertrag vereinbarten 550.000 € lediglich 516.700 € beglichen wurden, ist die Immobilienertragsteuer von letztgenanntem Betrag zu errechnen. Es ergeben sich somit Einkünfte iHv 72.338,00 €. Der noch offene Restbetrag des Kaufpreises ist sodann in jenem Jahr der Steuer zu unterwerfen in welchem sie dem Bf zugeflossen ist, somit also nicht in streitgegenständlichem Jahr.

Da das Gericht davon ausgeht, dass keine Regelbesteuerungsoption nach § 30a Abs 2 EStG 1988 vom Bf ausgeübt wurde, ist auf die Einkünfte gem. § 30a Abs 1 EStG 1988 der besondere Steuersatz von 25% anzuwenden.

Hinsichtlich der Möglichkeit des Werbungskostenabzuges greift § 20 Abs 2 EStG 1988. Somit ist ein Werbungskostenabzug bei all jenen Einkünften verboten, für die der besondere Steuersatz nach § 30a Abs 1 EStG 1988 angewendet wird. Vor dem StRefG 2015/16 galt § 20 Abs 2 EStG für Grundstücksveräußerungen (vor dem 31.12.2015) zudem auch dann, wenn die Regelbesteuerungsoption nach § 30a Abs 2 EStG 1988 ausgeübt wurde, da die bloße Möglichkeit der Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz für den Ausschluss des Werbungskostenabzuges nach § 20 Abs 2 EStG 1988 bereits ausreichend war.

Die vom Bf geltend gemachten Reiseaufwendungen sind daher in jedem Fall nicht abzugsfähig.

Es ergibt sich somit für den Immobilienverkauf eine Steuerbelastung von 18.085,00 € (gerundet, gem. § 39 Abs 3 EStG 1988). Diese ergibt sich durch Ansatz von Einkünften in der Höhe 14% des Veräußerungserlöses von 516.700,00 € (jenem Betrag, der dem Bf im streitgegenständlichen Jahr tatsächlich zugeflossen ist) und der Anwendung des Steuersatzes von 25%.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Exkurs- Antrag auf Zuerkennung von Beschwerdezinzen:

In seinem Schreiben vom 03.10.2014 an die belangte Behörde stellt der Bf zusätzlich den Antrag auf Zuerkennung und Auszahlung von 2 % Zinsen für den *„unrechtmäßig vorgeschriebenen und einbehaltenen Betrag“*. Der Bf wollte damit offensichtlich einen Antrag auf Festsetzung der Beschwerdezinzen gem. § 205a BAO stellen. Auch im Vorlageantrag vom 15.10.2015 stellte er einen Antrag auf Festsetzung von Zinsen, diesmal iHv 4%, für den rückgeforderten Betrag.

§ 205a Abs 1 BAO sieht vor, dass für eine bereits entrichtete Abgabenschuldigkeit, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, soweit diese herabgesetzt wird, auf Antrag des Abgabepflichtigen Zinsen für den Zeitraum ab Entrichtung bis zur Bekanntgabe des die Abgabe herabsetzenden Bescheides bzw. Erkenntnisses festzusetzen sind. Absatz 4 leg cit. sieht vor, dass die Zinsen 2 % pro Jahr über dem Basiszinssatz betragen. Zinsen die den Betrag von 50 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Hierzu ist anzumerken:

Zuständig für die Erhebung der Beschwerdezinse ist jene Abgabenbehörde, die zum Zeitpunkt der Erledigung des Antrages für die herabgesetzte Abgabenschuldigkeit zuständig ist. Der erstmalige Abspruch über die Zuerkennung von Beschwerdezinse steht dem Bundesfinanzgericht somit nicht zu. Soweit solche Zinsen zustehen, sind sie von der zuständigen Abgabenbehörde festzusetzen. Dies gilt selbst dann, wenn die Herabsetzung durch ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes erfolgt (Ritz/Koran, BAO8, § 205a BAO, Rz 16; BFG vom 05.02.2018, RV/51009834/2015, BFG vom 12.05.2021, RV/5100504/2020). Über den gegenständlichen Antrag wird daher von der belangten Abgabenbehörde abzusprechen sein.

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.

Eine solche Rechtsfrage liegt in gegenständlichem Fall nicht vor, da sich dieses Erkenntnis auf die unmittelbare Anwendung des Gesetzestextes beschränkt. Die Frage der Anwendung des jeweiligen Gesetzestextes wiederum war eine solche, deren Antwort sich rein aus der Beweiswürdigung ergibt. Es handelt sich somit nicht um eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung.

Graz, am 7. Mai 2025