

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Gabriele Krafft, die Richterinnen Dr. Monika Kofler sowie die fachkundigen Laienrichter Ing. Robert Winkelmayr und Mag. Michael Schiller in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch kaubek & partner WT STB, Hauptplatz 26, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 23. Juli 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 9. Juni 2021 bzw. 14. Juni 2021 betreffend Wiederaufnahme Einkommensteuer 2014, Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2013 und 2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach mündlicher Verhandlung am 26. Mai 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Sabine Steger zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben, die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Frau ***Bf1*** (Beschwerdeführerin, Bf.) wurde beginnend mit Februar 2020 ua. für die Jahre 2013 und 2014 einer Außenprüfung gemäß § 147 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz (FinStrG) unterzogen. In Folge der Betriebsprüfung wurden ua das Einkommensteuerverfahren 2014 wiederaufgenommen und für 2013 (erstmalig) und 2014 Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide erlassen.

Begründend führt das FA aus, dass in den Jahren 2013 und 2014 Mieteinnahmen aus einer österreichischen Liegenschaft zu Unrecht nicht erfasst worden seien. Zudem falle der Verkauf einer Liegenschaft im Jahr 2014 nicht unter die Hauptwohnsitzbefreiung des § 30 (2) EStG 1988 und sei daher der Besteuerung gem. § 30 ff. EStG 1988 zu unterziehen.

In der innerhalb der verlängerten Rechtsmittelfrist fristgerecht eingebrachten Beschwerde vom 23.7.2021 wendete die Bf. zu diesen Punkten ein:

Zunächst wird der Behauptung im Betriebsprüfungsbericht entgegengetreten, dass in der Schlussbesprechung vom 20.05.2021 die Vermietung bestätigt wurde. Gerade in der Vermietung werden üblicherweise strenge Maßstäbe an Liebhabereibetrachtungen gelegt, die hier offenbar nicht existent oder nicht bekannt sind. Es wurde keinerlei Ermittlung darüber geführt, ob noch andere Ausgaben existieren wie beispielsweise Zinsen, Instandhaltungen oder Reparaturen.

*Auch hier stellt sich die Frage, ob es sich nicht um "Unterstützungszahlungen" des Ehemanns an seine in Australien lebende Frau gehandelt hat und lediglich "Miete" als Überschrift fungierte. Insbesondere hat ja ***Zeuge 1*** (der Mieter) seine Haushälfte im Jahr 2009 seiner Gattin geschenkt. Es erscheint nicht besonders lebensnah, dass jemand Miete für ein Objekt bezahlen muss, dass er dem Vermieter vorher schenkt. Jedenfalls erscheint die Miete iHv EUR 450/mtl. für ein Objekt mit einem Verkaufswert von 350.000 eher nicht als fremdüblich (rd. 1,5% Rendite).*

Darüberhinaus stellt sich die Frage nach der von der belangten Behörde behaupteten vorsätzlichen Steuerhinterziehung. Hinterzogen wurden Umsatzsteuern in Höhe von EUR 306,82 und diese nur unter der Prämisse, dass die Kleinunternehmerregelung nicht greift, da sich die Vermieterin im Ausland befand. Die belangte Behörde hat keinerlei Ermittlung dahingehend getroffen, von wo aus das Objekt verwaltet wird. Die Zahlung erfolgte auf ein inländisches Bankkonto. Von einer monatlichen Rechnung kann man nicht ausgehen usw. usf.

Hier einen wissentlichen und willentlichen Vorsatz zu unterstellen bei der Vermietung zwischen Ehegatten, einem Steuerbetrag von rd. EUR 300 jährlich (!) erscheint verwegen.

Angeregt wird, die Steuerbescheide 2013 (beides Erstbescheide) zu kassieren, infolge des Eintritts der Verjährung gem. § 207 BAO (man wird doch hoffentlich nicht davon ausgehen, dass jemand nach Australien zieht, um hier absichtlich EUR 300 jährlich zu hinterziehen).

Noch extremer stellt sich das Jahr 2014 dar. Der Umsatzsteuerbescheid (Erstbescheid) zeigt tatsächlich eine "vorsätzliche hinterzogene" Abgabe von EUR 81,82 (für das ganze Jahr wohlgemerkt). Die steuerliche Vertretung kann sich beim besten Willen nicht vorstellen, wie die belangte Behörde die subjektive Tatseite einer doch komplexen Rechtsfrage im Ausmaß von EUR 81 darlegen kann.

Ad Tz. 4)

In freier Beweiswürdigung kommt die belangte Behörde zu dem Schluss, dass der Beginn des Hauptsitzes an den Meldezettel zu knüpfen ist, das Ende des Hauptsitzes jedoch frei interpretiert werden kann. Es darf angemerkt werden, dass es sich lt. Finanzverwaltung um 6 Wochen handelt (3.1.2008 bis 15.11.2012 entspricht 4 Jahren, 10 Monaten und knapp 2 Wochen). Dabei ist noch nicht ermittelt worden, ob das Objekt nicht schon früher bezogen wurde und die Meldung lediglich verspätet erfolgte.

In die Waagschale wurden die Aussagen des nachtragenden Ex-Lebensgefährten, sowie der verärgerten Nachbarin geworfen. Mit welchem Aufenthaltstitel die Beschuldigte am 15.11.2012 abgereist ist, wird nicht betrachtet.

Selbst die Anzeige des Ex-Lebensgefährten statuiert auf Seite 4, dass die Ausreise aus Australien nach 3 Monaten erfolgen muss, außer "greencard" oder "Arbeitsbewilligung" liegen vor und weiters, dass die Beschuldigte diese beiden Dinge nicht hatte.

Es darf intensiv darüber nachgedacht werden, ob es sich nicht um einen Fall von "Schau mal, dann seh ma schon" handelt. Jedenfalls erscheint es im Bereich einer wirklichkeitsnahen Betrachtung, dass die tatsächliche endgültige Verlegung des Lebensmittelpunktes NICHT mit einem Touristenvisum für 3 Monate verknüpft ist, sondern wohl eher mit dem Entschluss sich alternativ für ein Studium zu entscheiden. Dieser Entschluss (der wohl in Australien gefällt wurde), wird höchstwahrscheinlich erst deutlich nach Ablauf von 5 Jahren erfolgt sein.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.8.2021 wies das FA die Beschwerde ab und führte aus, dass die Bf. ihren Wohnsitz im Jahr 2012 nach Australien verlegt und in den Jahren 2013 und 2014 ihr nunmehr leerstehendes Haus an Herrn ***Zeuge 1*** vermietet habe. Diese Mieteinnahmen seien nicht als Liebhaberei anzusehen da sie keinen Verlust ergeben hätten. Zu berücksichtigende Ausgabenbelege habe die Bf. trotz entsprechender Aufforderung nie vorgelegt.

Hinsichtlich des Immobilienverkaufs 2014 sei festzuhalten, dass die betroffene Doppelhaushälfte im Juli 2006 von der Bf. und Herrn ***Zeuge 1*** je zur Hälfte erworben worden sei und der Hauptwohnsitz (HWS) der beiden Käufer laut Zentralmelderegister mit 2.1.2008 dort angemeldet worden sei. Seinen Hälfteanteil habe Herr ***Zeuge 1*** am 9.2.2009 der Bf. geschenkt. Am 15.11.2012 habe die Bf. ihren Hauptwohnsitz in der Doppelhaushälfte aufgegeben und sei nach Australien übersiedelt, wo sie bis April 2015 gelebt habe. Am 22.10.2014 habe die Bf. die gesamte Doppelhaushälfte an Herrn ***Zeuge 1*** verkauft. Die Liegenschaft sei erst ab 3.10.2007 (Fertigstellungsmeldung nach Neuerrichtung) bewohnbar gewesen. Das FA gehe davon aus, dass in den folgenden drei Monaten das neu errichtete Haus eingerichtet worden sei und daher das Datum der Meldung als Hauptwohnsitz dem tatsächlichen Einzug entsprechen würde. Aus den übrigen An- und Ummeldungsvorgängen der Bf. sei zudem ableitbar, dass sie ihrer Meldeverpflichtung gem. § 4 MeldeG regelmäßig ordnungsgemäß nachgekommen sei und daher auch für diesen Meldevorgang von einem Zusammenfallen der behördlichen Meldung und dem tatsächlichen Einzug auszugehen sei. Durch die Begründung des Hauptwohnsitzes im Jänner 2008 und Verlegung desselben nach Australien im November 2012 erfülle die Bf. die sogenannte „Hauptwohnsitzbefreiung“ anlässlich der Veräußerung nicht weshalb der Veräußerungsgewinn der Immobilienertragsbesteuerung zu unterziehen sei.

Mit Schriftsatz vom 21.9.2021 beantragte die Bf. fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

In der mündlichen Verhandlung vom 26.5.2025 brachte der Vertreter der Bf. ergänzend vor, dass hinsichtlich 2014 betreffend Immo-ESt Verjährung eingetreten sei, da die Bf. im Finanzstrafverfahren diesbezüglich „im Zweifel“ freigesprochen worden sei.

Das FA erklärte im Rahmen der Verhandlung hinsichtlich der Mieteinnahmen in den Jahren 2013 und 2014, dass der Bf. zustimmen sei, die Einnahmen noch um weitere Ausgaben zu kürzen seien und sodann kein steuerpflichtiger Überschuss verbleibe.

Zur Hauptwohnsitzbefreiung führte die belangte Behörde aus, dass der bisherige Standpunkt auch nach Anhörung des Zeugen ***Zeuge 1*** unverändert sei und der Verjährungseintritt zudem nicht von einem strafrechtlichen Freispruch abhängig sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Jahr 2006 erwarb die Bf. gemeinsam mit ihrem damaligen Lebensgefährten Mag. (FH) ***Zeuge 1*** je zur Hälfte ein zu diesem Zeitpunkt noch im Bau befindliches Einfamilienhaus in ***Adresse*** um 203.400,00 € zuzüglich 7.119,00 € Grunderwerbsteuer und 2.034,00 € Eintragungsgebühr. Die Schlüsselübergabe für das Haus erfolgte am 31.8.2007, die Fertigstellungsmeldung datiert vom 3.10.2007. Im Oktober 2007 wurde die Liegenschaft von der Bf. und ihrer Familie als Hauptwohnsitz bezogen.

Die polizeiliche Meldung des Hauptwohnsitzes erfolgte deutlich verspätet mit 3.1.2008.

Mit „Schenkungsvertrag“ vom 12.2.2009 übertrug Herr Mag. (FH) ***Zeuge 1*** nach Auflösung der Lebensgemeinschaft seinen Hälfteanteil an der genannten Liegenschaft an die Bf. welche im Gegenzug Herrn ***Zeuge 1*** sämtliche von ihm geleisteten Zahlungen abgalt sowie den gesamten endfälligen Fremdwährungskredit zur Finanzierung seines Hälfteanteiles übernahm. Es handelt sich daher um einen entgeltlichen Übertragungsvorgang betreffend den zweiten Hälfteanteil.

Mit 12.11.2012 gab die Bf. ihren Hauptwohnsitz in ***Adresse*** auf und verlegte diesen bis April 2015 nach Australien. Zwischen 15.5.2013 und Februar 2014 vermietete die Bf. das Haus ihrem ehemaligen Lebensgefährten Mag. (FH) ***Zeuge 1***, wobei der Mietzins von 450 € monatlich den anfallenden Betriebskosten entsprach. Die Betriebskosten der Liegenschaft wurden ab der Übersiedlung nach Australien im November 2012 bis zum Verkauf im Oktober 2014 von der Bf. getragen.

Mit Vertrag vom 24.10.2014 veräußerte die Bf. die Liegenschaft ***Adresse*** um einen Kaufpreis von 350.000 € an Herrn Mag. (FH) ***Zeuge 1***.

Frau ***Bf1*** verfügte in den Jahren 2013 und 2014 in Österreich weder über einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt.

2. Beweiswürdigung

Die Wohnsitzverlegung nach Australien im November 2012 ergibt sich aus den Unterlagen die der Bf. vom Übersiedlungsdienstleister ***23*** übermittelt wurden und wird auch von der Bf. nicht bestritten.

Aus der Zeugenaussage von Mag. (FH) ***Zeuge 1*** im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung und dem vorgelegten Mietvertrag konnte die Vermietung des ehemaligen Wohnsitzes der Bf. in ***Adresse*** ab Mai 2013 abgeleitet werden, weshalb ab diesem Zeitpunkt auch keine Wohnmöglichkeit der Bf. in Österreich bestand. Aus dem Mietvertrag, der Zeugenaussage des Zeugen Mag. (FH) ***Zeuge 1*** und den von ihm in der mündlichen Verhandlung in Tabellenform vorgelegten Unterlagen über Zahlungen betreffend das Einfamilienhaus konnte weiters abgeleitet werden, dass die vereinbarte Miethöhe den Betriebskosten entsprach. Die Betriebskosten als solche wurden während der Dauer des Mietverhältnisses von der Bf. als Vermieterin getragen. Dies wurde auch von der Amtspartei im Zuge der mündlichen Verhandlung anerkannt.

Die Feststellungen zum Erwerb der Liegenschaft ***Adresse*** ergeben sich aus den vorgelegten Kauf- bzw. Schenkungsverträgen und decken sich mit dem Grundbuchsstand.

Der Zeitpunkt der Hauptwohnsitzbegründung im Oktober 2007 kann aus den vom Zeugen ***Zeuge 1*** vorgelegten Aufzeichnungen über die Zahlung von Heizkostenteilbeträgen für die Liegenschaft ***Adresse*** an den Gaslieferanten abgeleitet werden. Es entspricht überdies der Lebenserfahrung, dass eine junge Familie – die Bf. war zu diesem Zeitpunkt schwanger und hatte eine Tochter aus einer vorangegangenen Partnerschaft – nicht weiterhin im Haushalt der Eltern wohnen möchte, sondern so rasch wie möglich in das eben fertiggestellte Einfamilienhaus übersiedelt. Das deckt sich auch mit dem Zeitpunkt der vom FA vorgelegten Fertigstellungsanzeige vom 3.10.2007. Die polizeiliche Meldung erfolgte zwar erst im Jänner 2008, der Senat hielt aber die Aussagen des Zeugen ***Zeuge 1*** für glaubwürdig und nachvollziehbar. Bei den Darstellungen der Nachbarin, welche von einem Einzug der Bf. und ihrer Familie im Jahr 2008 ausgeht, könnte es sich nach Ansicht des Senates um eine Verwechslung der Jahreszahlen handeln, zumal die Befragung mehr als zehn Jahre nach dem Einzug erfolgte.

1. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen in Österreich beschränkt steuerpflichtig, die im Inland weder einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die Einkünfte gemäß § 98 EStG 1988. Die Bf.

war daher mangels Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts im Zeitraum 2013 und 2014 im Inland nur beschränkt steuerpflichtig.

Nach § 98 Abs 1 Z 6 und Z 7 EStG 1988 sind bezogen auf den gegenständlichen Fall die Einkünfte aus der Vermietung der inländischen Liegenschaft sowie deren Verkauf 2014 von der beschränkten Steuerpflicht erfasst.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b Bundesabgabenordnung (BAO) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Verjährungsfrist u.a. bei Einkommensteuer und Umsatzsteuer fünf Jahre, soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Nach § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung. Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Für das Jahr 2014 war daher zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung jedenfalls noch keine Verjährung eingetreten, da durch Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2014 am 18.11.2015, die Verjährungsfrist um ein Jahr – nämlich bis 31.12.2020 - verlängert worden war. Die Prüfungshandlungen im Jahr 2020 verlängerten sohin die Verjährungsfrist bis zum 31.12.2021. Der hier bekämpfte Bescheid ESt 2014 wurde daher grundsätzlich innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Wie das FA selbst in der mündlichen Verhandlung darstellt, kann die Vermietung in den Jahren 2013 und 2014 nicht als Einkunftsquelle angesehen werden, da bei korrekter Berücksichtigung sämtlicher von der Bf. getragenen Werbungskosten kein Überschuss entstanden war.

Gemäß § 1 Abs 2 Z 3 Liebhabereiverordnung ist bei der Bewirtschaftung von Eigenheimen Liebhaberei anzunehmen, wenn Verluste anfallen. Diesfalls liegt auch gemäß § 2 Abs. 5 Z 2 UStG 1994 keine unternehmerische Tätigkeit vor.

Das bedeutet, dass die Bescheide betreffend ESt und USt 2013 sowie USt 2014 aufzuheben sind.

Die festgestellten „Mieteinnahmen“ bilden weiters für 2014 keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund.

Nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG 1988 sind von der Besteuerung die Veräußerungseinkünfte jener privaten Liegenschaften ausgenommen, welche innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

Dabei kommt es nicht auf den Rechtstitel der Nutzung als Hauptwohnsitz an.

Die Bf. hatte in der am 24.10.2014 veräußerten Liegenschaft ***Adresse*** zwischen Oktober 2007 und 12.11.2012 ihren Hauptwohnsitz und erfüllt damit die oben genannten Fristen, weshalb die Hauptwohnsitzbefreiung anzuwenden ist. Die steuerfreie Behandlung der Veräußerung der Liegenschaft stellt daher ebenfalls keinen Wiederaufnahmegrund dar.

Daher sind betreffend 2014 sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der Sachbescheid Einkommensteuer ersatzlos aufzuheben.

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. Im gegenständlichen Verfahren waren ausschließlich Sachverhaltsfragen zu würdigen. Mangels Vorliegens einer Rechtsfrage war keine Revision zuzulassen.

Wien, am 27. Juni 2025