

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***1***, über die Beschwerde vom 23. Mai 2026 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. Mai 2026 betreffend Einkommensteuer 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Streitpunkt

Strittig ist, ob eine nachträgliche Minderung des Kaufpreises im Jahr 2026 wegen Kontaminierung eines im Jahr 2019 gekauften Grundstückes ein nachträglich eintretendes Ereignis gem. § 295a Abs. 1 BAO ist, das zu einer Neuberechnung der Immobilienertragsteuer im Jahr der Veräußerung 2019 führt.

II. Verfahrensgang

II.1.

Mit Kaufvertrag vom 28.02.2019 veräußerte der Beschwerdeführer, im folgenden „der Bf.“ das Grundstück KG ***3***, EZ ***4*** zum Verkaufspreis von 1.100.000,00 €. Nach Abzug der adaptierten Anschaffungskosten in Höhe von 607.953,20 € ergab dies Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen in Höhe von 492.046,80 €. Unter Berücksichtigung des Aufwands für die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer in Höhe von 492,00 € wurde die Immobilienertragsteuer mit dem Prozentsatz von 30 % berechnet, was einer Steuerlast von

147.466,00 € entsprach. Die Berechnung sowie die Abführung der Immobilienertragsteuer erfolgten am 27.03.2019 seitens des Notars (Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer gem. § 30c Abs 2 EStG).

Am 18.06.2020 wurde die Einkommensteuererklärung 2019 beim Finanzamt Österreich eingebracht. Die Aufnahme der Einkünfte aus Grundstücksveräußerung in die Einkommensteuererklärung war auf Grund der Abgeltungswirkung gem. § 30b Abs 2 EStG unterblieben. Der Einkommensteuerbescheid 2019 wurde am 23.06.2020 erklärungskgemäß erlassen.

II.2.

Am 21.04.2026 ging beim Finanzamt Österreich ein Antrag auf Bescheidänderung gemäß § 295a BAO für die Einkommensteuer 2019 ein. Berichtigt werden sollte die damals angefallene Immobilienertragsteuer des Jahres 2019. Hintergrund des Antrags ist die nachträgliche Kaufpreisminderung des beschwerdegegenständlichen Grundstückes in Höhe von Euro 135.000,00, welche am 25.02.2026 vereinbart und am 02.03.2026 vom Bf. an den Käufer überwiesen wurde. Die Kaufpreisminderung wurde vereinbart, weil beim beschwerdegegenständlichen Grundstück erhebliche Bodenkontaminierungen festgestellt wurden, für die der Bf. als Verkäufer die Haftung im ursprünglichen Kaufvertrag übernommen hat. Argumentiert wurde, dass die Kaufpreisminderung auf einem bereits im Zeitpunkt der Veräußerung vorhandenen Mangel beruhe und keine nachträgliche freie Preisänderung darstelle. Der Veräußerungserlös wäre wirtschaftlich daher von Anfang an nur in Höhe von Euro 965.000,00 gegeben gewesen.

Beantragt wurde, den Einkommensteuerbescheid 2019 dahingehend abzuändern, dass die Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung unter Ansatz eines Veräußerungserlöses von EUR 965.000,00 neu berechnet und die darauf entfallende Immobilienertragsteuer entsprechend herabgesetzt werde. Hilfsweise, für den Fall, dass dem Antrag nach § 295a BAO nicht entsprochen werde, wurde der Antrag gestellt, die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen im Veranlagungsjahr 2019 entsprechend den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen unter Ansatz eines Veräußerungserlöses von EUR 965.000,00 zu berücksichtigen und die der Selbstberechnung zugrunde liegende Immobilienertragsteuer entsprechend zu korrigieren.

II.3.

Mit Bescheid vom 06.05.2026 wurde der oben angeführte Antrag auf Änderung des Einkommensteuerbescheides 2019 vom 23.06.2020 abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung des Antrages vom Finanzamt Österreich damit, dass die Kaufpreisminderung keinen Anwendungsfall des § 295a BAO darstelle. Es handle sich lediglich um eine nachträgliche Erlösminderung für die Höhe der Einkünfte aus Grundstücksveräußerung, die im aktuellen Veranlagungsjahr zu berücksichtigen sei. Der ursprüngliche Tatbestand der

Grundstücksveräußerung bleibe unberührt. Weiters wurde der hilfsweise Antrag abgelehnt, auch hier mit der Begründung, dass es sich lediglich um eine nachträgliche Kaufpreisminderung handle und die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse des Veranlagungsjahres 2019 unberührt blieben.

II.4.

Fristgerecht brachte der steuerliche Vertreter des Bf. am 23.05.2026 ein als „Vorlageantrag gem. § 264 BAO, Einkommensteuer 2019 (Immobilienvertragssteuer) Beschwerde“ titulierte Schriftstück via Finanz-Online (Sonstiges Anbringen) ein. Dem Anbringen beigelegt wurde der ursprüngliche Antrag gem. § 295a BAO vom 21.04.2026, verschiedene Rechnungen, eine Stellungnahme vom 10.03.2023 betreffend Kontamination, Überweisungsbelege sowie der Kaufpreisantrag vom 25.02.2026.

Ebenfalls am 23.05.2026 wurde ein E-Mail an die Sachbearbeiterin des Finanzamtes Österreich versandt, worin noch ein separates Schreiben, titulierte als „VORLAGEANTRAG gemäß § 264 BAO ***Bf1***, Steuernummer ***BF1StNr2*** Einkommensteuer 2019 (Immobilienvertragssteuer) Beschwerde gegen den Bescheid vom 6. Mai 2026“ beigelegt wurde. In diesem per E-Mail eingebrachten Schreiben wurde die Direktvorlage an das BFG beantragt und auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung gem. § 262 BAO ausdrücklich verzichtet.

In einem am 26.05.2026 erfolgten Telefonat teilte die Sachbearbeiterin des Finanzamtes Österreich dem steuerlichen Vertreter mit, dass der Antrag auf Direktvorlage an das BFG keine Wirkung entfalten könne, da dieses Schriftstück nur per E-Mail (und nicht via Finanz-Online) übermittelt worden sei. Des Weiteren wurde der Umstand besprochen, dass am 23.05.2026 via Finanz-Online ein primär als „Vorlageantrag“ bezeichnetes Schriftstück eingebracht wurde. Es wäre für das Finanzamt Österreich aus der Gesamtschau der Schriftstücke eindeutig ersichtlich, dass erkennbarer Parteiwille die Einbringung einer Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid (mit Wunsch der Direktvorlage an das BFG – Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung) gewesen sei. D.h. das als Vorlageantrag bezeichnete Schreiben vom 23.05.2026 könne aus Sicht der Sachbearbeiterin als Beschwerde gem. § 243 BAO gedeutet werden. Nachdem allerdings zum Zeitpunkt des Telefonates die Rechtsmittelfrist ohnehin noch nicht abgelaufen ist, wurde vereinbart – um allfällige Qualifikationskonflikte vor dem BFG hintanzuhalten – noch ein als Beschwerde bezeichnetes Schriftstück (mit Verweis auf das Schreiben vom 23.05.2026) einzureichen.

Fristgerecht brachte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers am 26.05.2026 noch eine Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages nach § 295a BAO ein. Es wurde beantragt, den Abweisungsbescheid vom 06.05.2026 ersatzlos aufzuheben, den Einkommensteuerbescheid 2019 dahingehend abzuändern, dass die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen auf Basis eines Veräußerungserlöses von EUR 965.000,00 neu

berechnet und die Immobilienertragsteuer entsprechend herabgesetzt werde, hilfsweise die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zu veranlassen. Die Begründung erfolgte mit der Argumentation, dass der Grund für die Minderung des Kaufpreises bereits im Veräußerungsjahr (2019) bestanden und aufgrund der Haftung des Verkäufers der Veräußerungserlös von Anfang an wirtschaftlich nur 965.000,00 € betragen habe. Es handle sich um keine nachträgliche freie Preisänderung, sondern um die rechtliche Korrektur eines bereits im Veräußerungszeitpunkt wurzelnden Mangels – ein klassisches rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO. Die vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht widerspreche dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Der Bf. würde auf einen Betrag Immobilienertragsteuer entrichten, der ihm niemals zugeflossen sei.

II.5.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.06.2026 hat das Finanzamt Österreich die Beschwerde vom 26.05.2026 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde auf eine gesonderte Bescheidbegründung verwiesen. Die Beschwerdeverentscheidung (ohne Begründung) wurde dem zustellbevollmächtigen steuerlichen Vertreter des Bf. in die Databox am 09.06.2026 um 23:14:55 zugestellt.

Die gesonderte Bescheidbegründung ist mit 10.06.2026 datiert und wurde dem zustellbevollmächtigen steuerlichen Vertreter in die Databox am 10.06.2026 um 11:52:46 Uhr zugestellt. Darin wurde nach Darstellung des Sachverhalts eine rechtliche Würdigung abgegeben. Vom Finanzamt Österreich wurde argumentiert, dass die Anwendung des § 295a BAO den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen sei. Demnach sei anhand des Einkommensteuergesetz 1988 zu beurteilen gewesen, ob beim beschwerdegegenständlichen Sachverhalt ein Anwendungsfall des § 295a vorliegen könne. Vom Finanzamt Österreich wurde dabei die Beurteilung getroffen, dass es sich bei einer Kaufpreisminderung lediglich um eine Änderung der Einkunftshöhe in einem späteren Veranlagungsjahr handle und dass nur verwirklichte ex-tunc-Vertragsaufhebungen vom Anwendungsbereich des § 295a BAO umfasst seien. Untermuert wurde diese rechtliche Würdigung durch höchstgerichtliche Rechtsprechung, die genannt und analysiert wurde.

II.6.

Am 10.06.2026 wurde vom Beschwerdeführer, direkt nach Erhalt der Beschwerdeverentscheidung vom 09.06.2026, aber noch vor Erhalt der gesonderten Bescheidbegründung der Vorlageantrag beim Finanzamt Österreich eingebracht.

Wiederholt wird ausgeführt, dass § 295a BAO anzuwenden sei, da dieser für solche Fallkonstellationen geschaffen worden sei. Aufgrund der Bodenkontamination, die bereits zum ursprünglichen Vertragsabschluss vorgelegen, aber lediglich noch nicht entdeckt worden sei, handle es sich um ein Ereignis, dass erst nach der Veranlagung eingetreten sei, jedoch eine

steuerliche Wirkung auf einen früheren Zeitraum entfalte. Untermauert werde dies mit der wirtschaftlichen Betrachtung des Sachverhaltes, nach welcher der Beschwerdeführer 2019 lediglich Einkünfte in der nun geminderten Höhe erzielt habe.

In weiterer Folge führte die steuerliche Vertretung aus, dass es sich bei der einkommensteuerlichen Beurteilung durch das Finanzamt Österreich um einen Verstoß gegen den Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung gemäß § 114 BAO handle. Die Besteuerung durch das Finanzamt Österreich sei in der Höhe des gesamten ursprünglich erzielten Kaufpreises (1.100.000,00 €) erfolgt, obwohl ein Teil davon (135.000,00 €) bereits an die Käuferin zurückbezahlt worden sei. Mit einer Berücksichtigung des negativen Veräußerungsgewinnes im Jahr 2026 sei nicht sichergestellt, dass der Bf. die volle Steuerentlastung von 40.500,00 (= 30 % der Kaufpreisminderung) ausschöpfen könne, wodurch es sich um eine Ungleichbehandlung handeln würde. Dies führe nach Ansicht der steuerlichen Vertretung zu einer verfassungsrechtlich bedenklichen ungleichmäßigen Besteuerung.

Weiters werde um eine kurzfristige Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ersucht, weil die Rechtsfrage höchstrichterlich noch nicht abschließend geklärt sei und dem Bf. durch die Nichterstattung der zu viel entrichteten Immobilienertragsteuer in Höhe von EUR 40.500,00 ein erheblicher wirtschaftlicher Nachteil entstehe.

Hilfsweise wird vom Beschwerdeführer im Vorlageantrag der Antrag gestellt, dass das Bundesfinanzgericht die Kaufpreisminderung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2026 als negativen Veräußerungsgewinn gemäß § 30 EStG 1988 vollständig berücksichtige und die Abgabengutschrift sicherstelle.

Der Beschwerdeführer legte dem Vorlageantrag diverse Unterlagen bei, die jedoch auch bereits im Rahmen des Antrages auf Bescheidänderung nach § 295a BAO bzw. im Rahmen der Bescheidbeschwerde vorgelegt wurden.

II.7.

Die Beschwerde wurde dem BFG am 26.06.2026 mit einer umfangreichen Stellungnahme im Vorlagebericht zur Entscheidung vorgelegt.

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

III.1. Sachverhalt

Hinsichtlich des entscheidungswesentlichen Sachverhalts wird auf den Verfahrensablauf, insbesondere II.1. und II.2., verwiesen.

Ergänzend wird der Inhalt des Kauvertragsnachtrages vom 25.02.2026 wiedergegeben. Dieser lautet:

„(...)

1. Einleitung

1.1. Mit Kaufvertrag vom 28.02.2019, angezeigt zur Steuerselbstberechnung von Öff. Notar Dr. ***5***, ***6*** zu ErfNr ***7***, hat die Käuferin vom Verkäufer die Liegenschaft EZ ***4*** KG ***3*** ***8***, bestehend aus dem Grundstück Nr. ***9*** samt dem darauf errichteten Gebäude ***10*** erworben.

1.2. Der vereinbarte Kaufpreis betrug € 1.100.000,00.

1.3. Im Vertragspunkt VII dieses Vertrages („Altlastenfreiheit“) hat der Verkäufer die vertragliche Haftung für die Freiheit des Kaufgegenstandes von Kontaminationen übernommen.

1.4. Nach Übergabe der Liegenschaft und Durchführung von Bauarbeiten stellte sich heraus, dass auf dem Grundstück alte Kontaminationen des Bodens vorhanden sind, deren Entsorgungskosten sich nachweislich auf zumindest € 135.000,00 belaufen.

2. Kaufpreisminderung

2.1. Die Vertragsparteien sind sich darüber einig, dass aufgrund der genannten Kontamination eine nachträgliche Kaufpreisminderung in Höhe von € 135.000,00 (in Worten Euro einhundertfünfunddreißigtausend) erfolgt.

2.2. Der neue, geminderte Kaufpreis beträgt sohin € 965.000,00.

3. Zahlungsmodalität

3.1. Der Verkäufer verpflichtet sich, der Käuferin den Betrag von € 135.000,00 bis spätestens 28.02.2026 zu überweisen.

3.2. Mit Zahlung dieses Betrages sind sämtliche Ansprüche aus der Bodenverunreinigung abschließend bereinigt.

4. Steuerliche Behandlung

4.1. Beide Vertragsparteien nehmen zur Kenntnis, dass diese Kaufpreisminderung steuerlich rückwirkend auf den ursprünglichen Veräußerungsvorgang anzuwenden ist.

4.2. Der Verkäufer wird die Rückforderung der entrichteten Immobilienertragsteuer beim zuständigen Finanzamt beantragen.

5. Kosten und Gebühren

5.1. Die mit der Errichtung dieses Vertrages verbundenen Kosten des Vertragserrichters einschließlich Barauslagen hat der Verkäufer als alleinige Auftraggeber zu tragen.

6. Sonstige Bestimmungen

6.1. Die Vertragsparteien ändern nunmehr einvernehmlich den Kaufvertrag vom 28.02.2019 dergestalt ab, dass Punkt VII „Altlastenfreiheit“ zur Gänze aufgehoben wird.

6.2. Alle übrigen Bestimmungen des Kaufvertrages vom 28.02.2019 bleiben unverändert aufrecht.

****6***, am 25.02.2026“*

III.2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen.

III.3. Rechtliche Beurteilung

III.3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

III.3.1.1. Vorlageantrag nach Erlassung der Beschwerdeentscheidung, jedoch vor deren Begründung

III.3.1.1.- a)

Gem. § 264 Abs. 1 BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag)

Nach der ständigen Rechtsprechung setzt ein Vorlageantrag unabdingbar eine Beschwerdeentscheidung voraus. Vorher gestellte Vorlageanträge sind vom Verwaltungsgericht zurückzuweisen, weil sie vor Bekanntgabe der Beschwerdeentscheidung keine rechtliche Wirkung entfalten. Ein vor Zustellung der Beschwerdeentscheidung gestellter Vorlageantrag ist nur dann wirksam, wenn er nach Zustellung der (separaten) Begründung der Beschwerdeentscheidung eingebracht wird (Ritz/Koran, BAO, 8. Auflage, Linde, § 264, Rz 6).

III.3.1.1.- b)

Im Beschwerdefall wurde die Beschwerdeentscheidung, die die Beschwerde des Bf. als unbegründet abgewiesen hat, einen Tag vor der Stellung des Vorlageantrages in die Databox des steuerlichen Vertreters des Bf. zugestellt. Der Vorlageantrag ging am nächsten Tag, jedoch

eine Stunde vor der Zustellung der in der Beschwerdeentscheidung angekündigten gesonderten Begründung der Beschwerdeentscheidung beim Finanzamt ein.

Der Vorlageantrag ist dennoch gültig.

Das Gesetz stellt nur darauf ab, dass die Beschwerdeentscheidung rechtswirksam an den Beschwerdeführer zugestellt ist. Das ist im Beschwerdefall gegeben. Eine entgegen § 93 Abs. 3 lit. a BAO fehlende oder mangelhafte Begründung stellt zwar eine Verletzung von Verfahrensvorschriften dar, steht jedoch der Annahme der Bescheidqualität der Erledigung nicht entgegen (Ritz/Koran, BAO, 8. Auflage, Linde, § 93 Rz 27 mwN).

Im Erkenntnis vom 25.11.1999, 99/15/0136, beschreibt der VwGH den Zweck der Regelung, dass einem vorzeitigen Vorlageantrag keine Wirkung beigemessen wird. Es soll offenkundig bewirkt werden, dass die Befugnis des Finanzamtes zur Erlassung einer Beschwerdeentscheidung nicht beeinträchtigt wird. Der teleologische Hintergrund der Regelung ist weiters darin zu erblicken, dass sich die Partei, bevor sie einen Vorlageantrag stellt, mit der Berufungsentscheidung auseinandersetzen soll.

Aus dem Spruch der Beschwerdeentscheidung kann der Bf. bereits ableiten, in welcher Weise das Finanzamt die Entscheidung getroffen hat. Im Beschwerdefall gibt das Finanzamt Österreich mit der Abweisung der Beschwerde des Bf. als unbegründet zu verstehen, dass es zur Gänze nicht der Meinung des Bf. folgt. Im Hinblick auf den vorangehenden ebenfalls abweisenden Erstbescheid liegt nahe, dass das Finanzamt Österreich seine bisherige ablehnende Haltung dem Antrag des Bf. gegenüber beibehalten hat.

Es liegt auch kein Rechtsschutzdefizit für den Bf. vor. Gem. § 264 Abs. 4 lit. a. BAO ist § 245 Abs. 1 zweiter Satz BAO sinngemäß anzuwenden. Damit wird, wenn ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, die Vorlageantragsfrist nicht vor der Bekanntgabe der fehlenden Begründung in Lauf gesetzt. Damit hat der Bf. die Gelegenheit bei späterer Zustellung der Begründung der Beschwerdeentscheidung diese darauf zu untersuchen, ob sie weitere Begründungselemente enthält, auf die im bereits eingebrachten Vorlageantrag nicht eingegangen worden ist und hat dann noch Zeit, den Vorlageantrag zu ergänzen.

III.3.1.2. Erlösminderung

Das BFG Erkenntnis vom 30.06.2025, RV/7101914/2023, beschäftigte sich mit der Frage, ob eine nachträgliche Kaufpreisminderung beim Kauf von Gesellschaftsanteilen gem. § 295a BAO im Jahr der Veräußerung der Gesellschaftsanteile oder im Jahr der Rückzahlung eines Teiles des Kaufpreises zu berücksichtigen ist. Da die rechtliche Fragestellung im Beschwerdefall gleich ist und das Bundesfinanzgericht die im zitierten Erkenntnis angestellten Überlegungen

inhaltlich teilt, wurde hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung in weiten Teilen auf die rechtlichen Ausführungen dieses Erkenntnisses zurückgegriffen.

III.3.1.2.1. Zufluss des Kaufpreises in voller Höhe im Jahr 2019

Zunächst wird kurz auf die steuerrechtlichen Konsequenzen der Veräußerung der Liegenschaft im Jahr 2019 und sodann auf die im Jahr 2026 vereinbarte und bezahlte Minderung des Kaufpreises aufgrund von Kontaminierung eingegangen.

Gem. § 30 Abs. 3 EStG 1. Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 62/2018 sind als Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Gem. § 30 Abs. 3 I. Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 62/2018 sind die Einkünfte um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten und um anlässlich der Veräußerung entstehende Minderbeträge aus Vorsteuerberichtigungen gemäß § 6 Z 12 zu vermindern. Gem. § 30a Abs. 1 EStG idF BGBl. I Nr. 118/2015 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 einem besonderen Steuersatz von 30% 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.

Für die Erfassung der Einkünfte gilt grundsätzlich das Zufluss-Abfluss-Prinzip des § 19 EStG 1988 (Vgl. Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2026, Linde, § 30, Rz 46). Nach § 19 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie zugeflossen sind. Folglich war der Veräußerungserlös nach dem Zuflusszeitpunkt zu erfassen.

Ein Betrag ist zugeflossen, wenn der Empfänger über ihn rechtlich und wirtschaftlich bzw. tatsächlich verfügen kann, wenn sich der Zufluss also wirtschaftlich in einer Vermehrung des Vermögens des Steuerpflichtigen auswirkt (vgl. VwGH 29.1.2014, 2009/13/0209; 31.1.2022, Ra 2021/13/0095, je m.w.N.; vgl. auch VwGH 31.7.2013, 2009/13/0194). Davon kann bei einem Eingang auf einem dem Steuerpflichtigen zuzurechnenden Konto im Allgemeinen ausgegangen werden (VwGH 9.10.2023, Ra 2023/13/0115).

Dem Bf. wurde der Kaufpreis in Höhe von EUR 1.100.000,00 im Jahr 2019 überwiesen. Er ist dem Bf. daher im Jahr 2019 zugeflossen.

Nach § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Insbesondere entsteht der Abgabenanspruch u.a. bei der Einkommensteuer nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO für die zu veranlagende Abgabe mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Der dem Bf. im Jahr 2019 zugeflossene Kaufpreis für die Liegenschaft wäre daher im Jahr 2019 zu veranlagern gewesen, wenn nicht die Abgeltungswirkung des § 30b Abs. 2 EStG 1988 im Jahr 2019 (Vgl. Punkt II.1.) in Anspruch genommen worden wäre.

III.3.1.2.2. Kaufpreisminderung im Jahr 2026 wegen Kontaminierung

III.3.1.2.2.. – a)

Im Jahr 2026 erfolgte eine Kaufpreisminderung aufgrund des Kaufvertragsnachtrages vom 25.02.2026, aufgrund dessen der Bf. an den Käufer EUR 135.000,00 vom ursprünglichen Kaufpreis zurück überwiesen hat

Hintergrund war, dass im Kaufvertrag vom 28.02.2019 in Punkt VII. mit der Überschrift Altlastenfreiheit des Kaufvertrages der Verkäufer für die Freiheit des Kaufgegenstandes von Kontaminierungen die Haftung übernommen hat. Im Zuge von Bauarbeiten auf der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft stellte sich deren Kontaminierung heraus. Zur Einigung über die durch die Kontaminierung verursachten Kosten wurde der Kaufvertragsnachtrag am 25.02.2026 geschlossen.

Nach Auffassung der steuerlichen Vertretung des Bf. beruhte die Kaufpreisminderung auf der rechtlichen Korrektur eines im Zeitpunkt der Veräußerung vorhandenen Mangel und basierte nicht auf einer nachträglichen Willensentscheidung der Parteien. Aufgrund der Haftung des Bf. hätte der Kaufpreis von Anfang an wirtschaftlich nur EUR 965.000,00 betragen. Dies stelle ein klassisches rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar.

III.3.1.2.2. – b)

b.1.

§ 295a BAO lautet wie folgt:

„(1) Ein Bescheid kann auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

(2) Die Entscheidung über die Abänderung steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des abzuändernden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde (§ 284 Abs. 3) zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständig gewordenen Abgabenbehörde zu.“

Grundsätzlich verändern nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 4 BAO) eingetretene Ereignisse nicht den Bestand und den Umfang des Abgabenanspruches (Ritz/Koran, BAO, 8. Auflage, Linde, § 295a Rz 3). Ist daher ein Abgabenanspruch entstanden (siehe hierzu schon Punkt III.3.1.2), so ist grundsätzlich der Wegfall des Abgabenanspruches durch nachträgliche Dispositionen (rückwirkende Rechtsgeschäfte) des Abgabepflichtigen ausgeschlossen (VwGH 26.1.2011, 2007/13/0084 m.w.N.; vgl. auch VwGH 16.9.2003, 99/14/0324; zur Frage des

Vorliegens eines rückwirkenden Ereignisses siehe im Folgenden). Weder der Bestand noch die Höhe eines entstandenen Abgabeanpruchs können somit grundsätzlich rückwirkend beeinflusst werden (vgl. hierzu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3 § 4 Anm 12).

Daher führen nachträgliche Vertragsänderungen wie im gegenständlichen Fall, die eine steuerliche Rückwirkung dieser Vereinbarung vorsehen, grundsätzlich nicht zu einer Änderung des einmal entstandenen Abgabeanpruches.

Dennoch können die materiellen Abgabengesetze vorsehen, dass einem nachträglichen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit und damit Rückwirkung zukommt.

Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind sachverhaltsändernde tatsächliche oder rechtliche Vorgänge, die eine sich aus den die steuerlich relevanten Tatbestände regelnden Abgabenvorschriften ergebende abgabenrechtliche Wirkung für bereits entstandene Abgabeanprüche entfalten (VwGH 1.9.2015, Ra 2015/15/0035).

Es ist somit eine Frage des Inhalts bzw. der Auslegung der materiellrechtlichen Abgabenvorschriften, welchen Ereignissen Rückwirkung zukommt (VwGH 30.3.2024, Ro 2023/15/0016 m.w.N.).

§ 295a BAO ist eine Maßnahme zur Durchbrechung der materiellen Rechtskraft, wobei die auf dieser Grundlage vorzunehmende Bescheidänderung entweder auf Antrag oder von Amts wegen erfolgen kann. § 295a BAO stellt daher nur den Verfahrenstitel zur Durchbrechung der materiellen Rechtskraft von vor Eintritt eines rückwirkenden Ereignisses erlassenen Bescheiden dar und nimmt selbst in keiner Weise Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze (VwGH 30.3.2024, Ro 2023/15/0016; 2.9.2009, 2008/15/0065). § 295a BAO ist zudem kein erstrangig einzusetzendes Instrument. Stets bedarf es umfassender Überlegungen, ob nicht ein anderer Tatbestand dieser Bestimmung vorgeht. Nur wenn dem klar erkennbar sein müßenden Willen des Gesetzgebers nach einer Korrektur der bisherigen steuerlichen Behandlung nicht anders entsprochen werden kann, darf und muss auf § 295a BAO zurückgegriffen werden (Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger, BAO2.06 § 295a Rz 10).

b.2.

Im Beschwerdefall soll der Antrag des Bf. den bereits rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid 2019 abändern, um die Kaufpreisreduzierung rückwirkend im Jahr des Zuflusses des gesamten Kaufpreises zu berücksichtigen. Es stellt sich daher die Frage, ob das im Jahr 2026 eingetretene Ereignis der Erlösminderung "rückwirkend", d.h. ex tunc, im Jahr des ursprünglichen Zuflusses des Kaufpreises im Jahr 2019 oder im Jahr der tatsächlichen Rückzahlung 2026 zu berücksichtigen ist.

Hierfür ist, wie oben bereits dargelegt wurde, grundsätzlich auf die materiellrechtlichen Bestimmungen abzustellen und zu ermitteln, ob diese Bestimmungen eine Rückwirkung im Fall nachträglicher Erlösminderungen bzw. Rückzahlungen vorsehen.

In Hinblick auf die konkrete Rückzahlung sind insbesondere die §§ 16, 19 und 32 EStG 1988 maßgeblich:

§ 16 Abs. 2 Satz 1 EStG 1988 regelt, dass auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen zu den Werbungskosten zählt, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde. Gem. § 16 Abs. 1 Satz 3 EStG 1988 sind Werbungskosten bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

§ 16 Abs. 2 Satz 1 EStG 1988 gilt grundsätzlich für alle außerbetrieblichen Einkunftsarten (vgl. Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG24 § 16 Tz 204; Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 16 Rz 146 [Stand 1.6.2024, rdb.at]).

Im gegenständlichen Fall kann eine willkürliche Festsetzung des Zu- bzw. Abflusszeitpunktes ausgeschlossen werden, da sich beide Zeitpunkte aus den jeweiligen Verträgen klar ergeben.

§ 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 stellt sicher, dass auch nachträgliche Einkünfte aus ehemaligen bzw. früheren betrieblichen Tätigkeiten, Dienstverhältnissen oder Rechtsverhältnissen zu berücksichtigen sind: Nach Teilstrich (TS) 3 leg. cit. zählen auch Einkünfte aus einem früheren Rechtsverhältnis im Sinn des § 2 Abs. 3 Z 5 bis 7 EStG 1988 (Einkünfte aus Kapitalvermögen, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte gem. § 29 EStG 1988) zu den Einkünften im Sinn des § 2 Abs. 3 EStG 1988. § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 stellt auf den Begriff der "Einkünfte" ab, daher können darunter sowohl nachträgliche Einnahmen als auch nachträgliche Betriebsausgaben bzw. nachträgliche Werbungskosten fallen (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2025, § 32 Rz 21).

Im Erkenntnis vom 4.2.2009, 2006/15/0151 betreffend eine nachträglich entstandene Uneinbringlichkeit einer Forderung hatte der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) die Anwendung des § 295a BAO aufgrund der Bestimmungen des §§ 24 und 32 EStG 1988 ausdrücklich verneint und der Regelung des § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 als *lex specialis* den Vorrang vor § 295a BAO zuerkannt.

Für die zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben ist zudem § 19 EStG 1988 zu beachten:

§ 19 EStG 1988 verwirklicht das im Einkommensteuerrecht für die außerbetrieblichen Einkünfte vorherrschende Zufluss-Abfluss-Prinzip: Demnach gelten nach Abs. 1 Satz 1 leg. cit. Einnahmen als in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind (siehe bereits oben), und sind gem. Abs. 2 Satz 1 leg. cit. Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Aus § 19 Abs. 2 EStG 1988 lässt sich keine Rückwirkung nachträglicher Kaufpreisrückzahlungen ableiten (vgl. hierzu auch Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 19 Rz 2). Dies umso weniger als der Gesetzgeber ausdrücklich bestimmte Rückzahlungen in die Bestimmung aufgenommen hat, die abweichend vom Zufluss-Abfluss-Prinzip einem bestimmten Kalenderjahr zuzurechnen sind:

So regelt § 19 Abs. 2 Satz 3 EStG 1988 i.d.F. nach dem AbgÄG 2022, BGBl. I 108/2022, dass Rückzahlungen von Einnahmen gem. Abs. 1 Z 2 erster und zweiter TS (das sind Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, Bezüge gem. § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988, das Rehabilitationsgeld gem. § 143a ASVG und das Wiedereingliederungsgeld gem. § 143d ASVG sowie das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld, das Umschulungsgeld gem. § 39b AlVG, die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen) in dem Kalenderjahr als abgeflossen gelten, für das der Anspruch bestand bzw. für das sie getätigt wurden.

Die Regelung des § 19 Abs. 2 Satz 3 EStG 1988 i.d.F. BGBl. I 108/2022 ist grundsätzlich für Rückzahlungen ab 1.1.2022 und über Antrag des Steuerpflichtigen auf alle offenen Veranlagungsverfahren anzuwenden (vgl. § 124b Z 399 EStG 1988). § 124b Z 399 EStG 1988 regelt zudem, dass eine Änderung auf Antrag des Steuerpflichtigen in einem offenen Veranlagungsverfahren betreffend das Kalenderjahr der Rückzahlung ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO hinsichtlich der Kalenderjahre darstellt, für die der Anspruch besteht. Damit sollen sämtliche Rückzahlungen (gemeint sind nur solche nach § 19 Abs. 2 Satz 3 EStG 1988 i.V.m. § 19 Abs. 1 Z 2 TS 1 und 2 EStG 1988) entsprechend der neuen Rechtslage dem Anspruchsjahr zugeordnet werden können (vgl. ErlRV 1534 BlgNR 27. GP 11)

§ 19 Abs. 2 EStG 1988 sowie die Übergangsregelung des § 124b Z 399 EStG 1988 machen deutlich, dass für andere, nicht in § 19 Abs. 2 Satz 3 EStG 1988 i.V.m. § 19 Abs. 1 Z 2 TS 1 und 2 EStG 1988 ausdrücklich genannte Rückzahlungen, wie jene im Beschwerdefall, keine Ausnahme vom Zufluss-Abfluss-Prinzip besteht (vgl. etwa zur Rückzahlung von Einnahmen VwGH 1.9.2015, Ra 2015/15/0035). Der Gesetzgeber wollte daher gerade nicht anderen als in § 19 Abs. 2 EStG 1988 angeführten Rückzahlungen Rückwirkung zuerkennen, zumal es ansonsten keiner gesetzlichen Ausnahmebestimmung bedurft hätte.

§ 19 Abs. 2 EStG 1988 i.V.m. § 16 Abs. 2 Satz 1 EStG 1988 lässt somit keine Rückwirkung nachträglicher Kaufpreisminderungen zu.

b.3.

Auch aus der höchstgerichtlichen Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) lässt sich eine Rückwirkung nicht ableiten: Vielmehr hielt der Verfassungsgerichtshof in einem Erkenntnis zur Berücksichtigung von nachträglichen Erlösminderungen bei Spekulationseinkünften gem. § 30 Abs. 4 letzter Satz EStG i.d.F. vor BGBl. I 22/2012 (1. StabG 2012) fest, dass "um ein verfassungswidriges Ergebnis zu vermeiden, nachträgliche Werbungskosten oder

Erlösminderungen **im Abflußjahr** bis zum Betrag dieses Gewinnes zum Ausgleich mit anderen Einkünften (Einkunftsarten) zugelassen werden (müssen)" (VfGH 11.12.2002, B 941/02, Hervorhebung nicht im Original), weil es sonst zur Besteuerung eines fiktiven Einkommens käme, was dem Prinzip der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit widerspricht,

Der Verwaltungsgerichtshof folgte der verfassungsrechtlichen Rechtsprechung, auch im Bereich von nachträglichen Erlösminderungen bei Grundstücksveräußerungen (vgl. VwGH 27.5.2003, 98/14/0065; 16.12.2010, 2008/15/0274; VwGH 11.12.2019, Ro 2019/13/0035). Dabei wird deutlich, dass auch der Verwaltungsgerichtshof für die Berücksichtigung nachträglicher Werbungskosten bzw. Erlösminderungen auf den Abflusszeitpunkt abstellt und eine steuerrechtliche Rückwirkung verneint (vgl. hierzu deutlich VwGH 16.12.2010, 2008/15/0274).

Der VwGH hielt in seinem Erkenntnis vom 11.12.2019, Ro 2019/13/0035 fest:

„§ 30 Abs. 4 EStG 1988 idF vor dem AbgÄG 2012 sah ein relatives Verlustausgleichsverbot für Verluste aus Spekulationseinkünften vor. § 30 Abs. 7 EStG 1988 idF AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, sah vor, dass ein Verlust aus einer Grundstücksveräußerung, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 anwendbar ist, zur Hälfte ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen war. Dies galt auch im Falle der Ausübung einer Regelbesteuerungsoption. In der für das Veranlagungsjahr 2016 geltenden Fassung kann der Verlust auf 15 Jahre verteilt oder im Jahr der Verlustentstehung sofort mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden. Ein darüber hinaus gehender Ausgleich mit anderen Einkünften ist - auch bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption - nicht zulässig.

Im Hinblick auf die Berücksichtigung von Verlusten aus Grundstücksveräußerungen ist die Rechtslage in der Fassung des AbgÄG 2012 bei - wie hier - Nichtvorliegen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vergleichbar mit der Rechtslage, nach der diese Veräußerungen als Spekulationseinkünfte erfasst wurden. Die dazu ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wie auch des Verfassungsgerichtshofes ist daher auf die durch das AbgÄG 2012 geschaffene neue Rechtslage übertragbar.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich bereits in seinem Erkenntnis vom 27. Mai 2003, 98/14/0065, unter Bezugnahme u.a. auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Dezember 2002, B 941/02, mit der Frage der Berücksichtigung von nachträglichen Erlösminderungen bei Spekulationsgeschäften beschäftigt und dazu folgendes ausgeführt:

„Bei der Einkommensteuer im Allgemeinen und bei der Erfassung von Spekulationsgeschäften im Besonderen geht es um die Besteuerung der im Einkommen zu Tage tretenden wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die aus einem solchen Veräußerungsgeschäft resultierende Leistungsfähigkeit wird nur dann zutreffend erfasst, wenn die mit dem Geschäft in

wirtschaftlichem Zusammenhang stehenden Aufwendungen oder Erlösminderungen als negative Einkommenskomponenten berücksichtigt werden. Andernfalls käme es insoweit zur Besteuerung von Einkommen, das gar nicht erzielt wurde. Die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts haben daher die Auffassung vertreten, dass das strenge Zufluss-Abfluss-Prinzip des § 19 EStG 1988 für die steuerliche Erfassung von Spekulationsgeschäften nur eingeschränkt zur Anwendung kommen kann. § 30 EStG 1988 betrifft danach nicht notwendigerweise nur Vorgänge eines Veranlagungszeitraumes, sondern dient der vollständigen Erfassung des Überschusses aus dem Spekulationsgeschäft unter Bedachtnahme auf bestimmte (auch mehrjährige) Fristen, innerhalb derer die Realisierung erfolgt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 16. November 1993, 93/14/0124, sowie das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. März 1994, B 1297/93, VfSlg. 13.724).

In seinem Erkenntnis vom 11. Dezember 2002, B 941/02, hat der Verfassungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass dieser Gedanke auch gilt, wenn es in Besteuerungsperioden nach der Realisierung des Veräußerungsgewinns im Zusammenhang mit diesem Geschäft zu Werbungskosten oder Erlösminderungen kommt. Die durch die Veräußerung von Wirtschaftsgütern erworbene Leistungsfähigkeit kann nur an Hand einer Totalbetrachtung ermittelt werden, bei der auch solche - mit dem Veräußerungsvorgang in Zusammenhang stehenden - Werbungskosten und Erlösminderungen Berücksichtigung finden, die in Veranlagungszeiträumen nach der Veräußerung abfließen. Wenn der Gesetzgeber daher in § 30 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 anordnet, dass dann, wenn die Spekulationsgeschäfte innerhalb eines Kalenderjahres insgesamt zu einem Verlust führen, dieser nicht ausgleichsfähig ist, so muss diese Norm (einschränkend) auf jene Fälle bezogen werden, in denen aus einem Spekulationsgeschäft insgesamt ein Verlust erzielt wurde. Ist aus dem Spekulationsgeschäft hingegen im Veräußerungsjahr ein Gewinn erzielt und der Besteuerung unterworfen worden, wobei spätere Abflüsse noch nicht berücksichtigt wurden, so müssen, um ein verfassungswidriges Ergebnis zu vermeiden, nachträgliche Werbungskosten oder Erlösminderungen im Abflussjahr bis zum Betrag dieses Gewinnes zum Ausgleich mit anderen Einkünften (Einkunftsarten) zugelassen werden. Der Wortlaut des § 30 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 steht einer Berücksichtigung derartiger (nachträglicher) Werbungskosten oder Erlösminderungen nicht entgegen. Die Vorschrift kann auch so gelesen werden, dass das dort verankerte ‚relative Verlustausgleichsverbot‘ nur dann eingreift, wenn ein Spekulationsgeschäft gesamthaft betrachtet zu einem Verlust geführt hat. Entsteht der ‚Verlust‘ hingegen bloß periodenbezogen durch den Abfluss von nachträglichen Werbungskosten oder Erlösminderungen, die einem in einem früheren Veranlagungszeitraum getätigten, insgesamt mit Gewinn abschließenden Veräußerungsgeschäft zuzurechnen sind, dann würde die Vernachlässigung dieser negativen Einkommenskomponenten zur Besteuerung eines fiktiven Einkommens führen und insoweit mit dem Prinzip der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit in Konflikt kommen.“

b.4.

Vor dem Hintergrund der ausdrücklichen Regelung des § 19 EStG 1988 gelingt auch der von der steuerlichen Vertretung des Bf. angetretene Vergleich nicht, wonach der (durch die Rückzahlung im Jahr 2026) bloß vorübergehende Zufluss eines Kaufpreisanteils jener Situation gleichzuhalten sei, in der der Bf. diesen Kaufpreisanteil nie erhalten hätte. Entscheidend ist nach dem im § 19 EStG 1988 verankerten Zufluss-Abfluss-Prinzip, dass der Zufluss im Jahr 2019 und der Abfluss im Jahr 2026 tatsächlich erfolgt ist.

Knüpft die Besteuerung an stichtagsbezogene Umstände (zB. Veräußerungs-, Aufgabegewinn), so soll nach Stimmen in der Literatur die nachträgliche Änderung der Einkunftshöhe in derartigen Fällen unter § 295a BAO subsumierbar sein, insbesondere dann aus rechtspolitischen Gründen, wenn die Einkünfte ursprünglich, zB für das Jahr der Veräußerung des Betriebs, begünstigt besteuert wurden (Vgl. Ritz/Koran, BAO8, § 295a Rz 16 ff. mwN).

Der Verwaltungsgerichtshof teilt diese Auffassung allerdings - auch im Zusammenhang mit begünstigt besteuerten Beträgen - nicht (vgl. VwGH 4.2.2009, 2006/15/0151). Er geht von einem Vorrang des § 32 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 aus (siehe dazu bereits oben). Diese Auffassung lässt sich nach der Meinung des Bundesfinanzgerichtes auch nicht aus den ausdrücklichen Gesetzesbestimmungen und somit aus dem Willen des Gesetzgebers ableiten (vgl. verneinend zur Anwendung des § 295a BAO Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG24 § 16 Tz 207 ff; Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 16 Rz 146 [Stand 1.6.2024, rdb.at]; Jakom/Ebner EStG, 2025, § 16 Rz 54; Jakom/Peyerl, EStG, 2025, § 19 Rz 2).

b.5.

Der Umstand, dass aus verfassungsrechtlichen Überlegungen eine Total(gewinn)betrachtung vorzunehmen ist, setzt nicht zwangsläufig die Berücksichtigung des Rückzahlungsbetrages im Veräußerungsjahr voraus. Vielmehr sind nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung im Rahmen einer Total(gewinn)betrachtung nachträgliche Werbungskosten bzw. Erlösminderungen im Jahr des Abfließens bis zum Betrag des Gewinnes zum Ausgleich mit anderen Einkünften (Einkunftsarten) zuzulassen (siehe hierzu nochmals die bereits oben zitierte Rechtsprechung des VfGH 11.12.2002, B 941/02 und des VwGH 27.5.2003, 98/14/0065; 16.12.2010, 2008/15/0274; VwGH 11.12.2019, Ro 2019/13/0035). Damit wird sichergestellt, dass es zu keiner Besteuerung von fiktivem Einkommen kommt. Insoweit wird der vom Bf. angesprochenen Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit Rechnung getragen.

Dass mit einer Totalgewinnbetrachtung über mehrere Perioden Diskrepanzen in der tariflichen Wirkung entstehen können, nimmt die höchstgerichtliche Rechtsprechung in Kauf, ohne darin die vom Bf. ins Treffen geführte Ungleichbehandlung in der Besteuerung zu sehen. Diese Ungleichbehandlung ergibt sich aus der im Steuerrecht geltenden Abschnittsbesteuerung.

b.6. Ergebnis

Die im Jahr 2026 stattgefundenene Kaufpreisreduktion in Höhe von EUR 135.000,00 kann aus den oben angeführten Gründen bei der Einkommensteuer 2019 nicht nachträglich gem. § 295a BAO berücksichtigt werden. Daher war die Beschwerde abzuweisen.

III.3.1.3. Eventualanträge

Im Beschwerdeverfahren wurden zwei Eventualanträge gestellt.

Im Verwaltungsverfahren sind Eventualanträge zulässig. Das Wesen des Eventualantrages liegt darin, dass er unter der aufschiebenden Bedingung gestellt wird, dass der Primärantrag erfolglos bleibt. Wird bereits dem Primärantrag stattgegeben, so wird der Eventualantrag gegenstandslos. Wird ein Eventualantrag vor dem Eintritt des Eventualfalls erledigt, belastet dies die Erledigung mit Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit. Daraus wiederum folgt, dass eine Entscheidungspflicht der belangten Behörde über einen Eventualantrag so lange nicht entsteht, als der Primärantrag nicht rechtskräftig abgewiesen worden ist (vgl. Beschluss des VwGH vom 28. Jänner 2004, Zl. 2003/12/0147, mwN; VwGH 20.11.2006, 2003/17/0002;).

Der erste Eventualantrag wird im ursprünglichen Antrag vom 21.04.2026 gestellt, in dem der Bf. hilfsweise für den Fall, dass dem Antrag nach § 295a BAO nicht entsprochen werde, die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen im Veranlagungsjahr 2019 entsprechend den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen unter Ansatz eines Veräußerungserlöses von EUR 965.000,00 zu berücksichtigen und die der Selbstberechnung zugrunde liegende Immobilienertragsteuer 2019 entsprechend zu korrigieren sei.

Diesbezüglich hat das Finanzamt Österreich noch keine Entscheidungspflicht getroffen, weil über den Primärantrag – Antrag nach § 295a BAO – durch das beim BFG anhängig gewordene Beschwerdeverfahren noch nicht rechtskräftig entschieden worden ist.

Der zweite Eventualantrag findet sich im Vorlageantrag, Darin wird hilfsweise vom Beschwerdeführer der Antrag gestellt, dass das Bundesfinanzgericht die Kaufpreisminderung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2026 als negativen Veräußerungsgewinn gemäß § 30 EStG 1988 vollständig berücksichtige und die Abgabengutschrift sicherstelle.

Hinsichtlich dieses Eventualantrages trifft auf das BFG dasselbe zu wie beim ersten Eventualantrag auf das Finanzamt Österreich. Über diesen Eventualantrag ist erst abzusprechen, wenn über den im Beschwerdefall zu entscheidenden Primärantrag rechtskräftig entschieden ist. Zuständig dafür ist allerdings nicht das BFG, sondern das Finanzamt Österreich, weil es nicht Aufgabe des BFG ist, erstmals eine Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2026 - diese wäre überhaupt erst nach Ablauf des Veranlagungsjahres möglich – durchzuführen.

Das BFG hätte den Antrag an das Finanzamt Österreich zur Entscheidung weiter zu leiten. Der Vorlageantrag wurde aber ohnehin beim Finanzamt Österreich eingebracht, weshalb diese vom Antrag bereits Kenntnis erlangt hat und sich daher eine Weiterleitung erübrigt.

III.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 gegenständliche Erkenntnis stützte sich bei der Lösung der strittigen Rechtsfrage, ob eine sieben Jahre nach der Veräußerung eines Grundstückes erfolgte Kaufpreisminderung wegen Kontaminierung gem. § 295a BAO auf den Zeitpunkt der Veräußerung zurück wirkt, auf die unter Punkt 3.1. zitierten gesetzlichen Bestimmungen und die dazu ergangene Rechtsprechung. Das Erkenntnis hängt damit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab. Die ordentliche Revision ist nicht zulässig.

Linz, am 31. August 2026