

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin BE in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 10.09.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See vom 30.08.2018, betreffend Einkommensteuer 2017 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See vom 20.09.2018 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

1 Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf) trug in ihrer Einkommensteuererklärung 2017 vom 24.05.2018 unter der Überschrift "Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen und sonstige Einkünfte" in Kennzahl 988 4.284,00 Euro als anrechenbare Immobilienertragsteuer ein.

Im Einkommensteuerbescheid vom 30.08.2018 erfolgte keine Anrechnung der beantragten Immobilienertragsteuer vom 4.284,00 Euro.

Dagegen erhob die Bf mit Schriftsatz vom 10.09.2018 Beschwerde. Begründend führte sie aus, dass ihr im Jahr xxxx nach der Geburt ihres dritten Kindes von der Gemeinde die Mietwohnung in Adresse1, zugewiesen worden sei, da ihre (im Jahr 2017) verkauftes Eigentumswohnung in Adresse2, zu klein geworden sei.

Im Jahr 2004 habe die Bf einen Verkehrsunfall erlitten, wodurch eine bleibende Gesundheitsbeeinträchtigung (Invalidität) von 80 % resultiere. In ihre im Jahr 2017 verkauftes Wohnung in Adresse2, die im 3. Stock gelegen sei und über keinen Lift verfüge, habe die Bf aufgrund Ihrer Behinderung nicht mehr zurück ziehen können.

Im Jahr 2016 habe sie eine Wohnung Adresse3 zugewiesen bekommen und habe daher ihre Eigentumswohnung verkaufen können.

Die Bf beantragte die Auszahlung der entrichteten Immobilienertragsteuer auf Grund ihrer Invalidität von 80 %.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 20.09.2018 änderte das Finanzamt den bekämpften Bescheid, indem es die in der Erklärung eingetragene Immobilienertragsteuer von 4.284,00 Euro als Antrag gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 (Regelbesteuerungsoption) wertete. Durch die Anwendung des allgemeinen Steuertarifs anstelle des besonderen Steuersatzes von 30 % wurde die Einkommensteuer mit -829,00 Euro festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dem Antrag der Bf habe mangels eines beim Wohnungsverkauf vorliegenden Befreiungstatbestandes nur teilweise stattgegeben werden können.

Am 15.10.2018 stellte die Bf einen Vorlageantrag. Aufgrund der 80%igen Gehbehinderung sei der Verkauf der im dritten Obergeschoss gelegenen Wohnung (ohne Lift) unumgänglich gewesen. Nach ihrem schweren Unfall sei es nie mehr möglich gewesen, die Wohnung selber zu bewohnen.

Mit Vorlagebericht vom 05.11.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine Entscheidung im Sinne der Beschwerdevorentscheidung.

2 Festgestellter Sachverhalt

Die Bf hatte ihren Hauptwohnsitz laut Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister vom aa.aa.aaaa bis bb.bb.bbbb in Adresse1. Seit bb.bb.bbbb ist dieser in Adresse3.

Nach den Angaben der Bf wurde ihr die Wohnung in Adresse1 von der Gemeinde im Jahr xxxx nach der Geburt ihres dritten Kindes auf Grund Platzmangels in ihrer Eigentumswohnung zugewiesen.

Die Bf ist nach einem Verkehrsunfall im Jahr 2004 gehbehindert (80 % Invalidität).

Mit Kaufvertrag vom 06.07.2017 hat die Bf ihre am 19.04.1990 erworbene Wohnung in Adresse2 verkauft. Diese Wohnung liegt im dritten Stock und verfügt über keinen Lift.

Auf Grund des Kaufpreises von 102.000,00 Euro wurden die Einkünfte gem. § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 mit 14.280,00 Euro ermittelt. Die Bf hat im Zuge des Verkaufs Immobilienertragsteuer von 4.284,00 Euro entrichtet.

In der Einkommensteuererklärung 2017 hat die Bf 4.284,00 Euro als anrechenbare Immobilienertragsteuer in Kennzahl 988 eingetragen.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 20.09.2018 wertete das Finanzamt diese Eintragung als Antrag gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 auf Anwendung des allgemeinen Steuertarifs (Regelbesteuerungsoption).

3 Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf dem vom Finanzamt vorgelegten Akt und ist unstrittig.

4 Rechtsgrundlagen

Gemäß § 2 Abs. 3 Z 7 EStG 1988 unterliegen sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 der Einkommensteuer.

Sonstige Einkünfte sind gemäß § 29 Z 2 EStG 1988 Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30) und Spekulationsgeschäfte (§ 31).

§ 30 EStG 1988 lautet:

§ 30. (1) Private Grundstücksveräußerungen sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. ...

(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 oder Herstellung (Fertigstellung) 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.

2. Aus der Veräußerung von selbst hergestellten Gebäuden, soweit sie innerhalb der letzten zehn Jahre nicht zur Erzielung von Einkünften gedient haben.

3. Aus der Veräußerung von Grundstücken infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs.

4. Aus Tauschvorgängen von Grundstücken im Rahmen eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens ...

(3) ...

(4) Soweit Grundstücke am 31. März 2012 ohne Berücksichtigung von Steuerbefreiungen nicht steuerverfangen waren, sind als Einkünfte anzusetzen:

1. Im Falle einer Umwidmung des Grundstückes nach dem 31. Dezember 1987 ...

2. In allen übrigen Fällen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten.

...

§ 30a Abs. 1 und 2 EStG 1988 lauten:

§ 30a. (1) Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 unterliegen 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.

(2) Anstelle des besonderen Steuersatzes von 30% kann auf Antrag der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). Die Regelbesteuerungsoption kann nur für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß Abs. 1 unterliegen, angewendet werden.

5 Rechtliche Würdigung

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob die Einkünfte aus der 2017 erfolgten Veräußerung der im Jahr 1990 angeschafften Wohnung in Adresse2 von der Besteuerung ausgenommen sind.

Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Sinne des § 30 Abs. 1 EStG 1988 unterliegen der Immobilienertragsteuer. In Abs. 2 der Bestimmung sind in Z 1 bis Z 4 die Ausnahmen von der Besteuerung taxativ angeführt. Diese betreffen die Veräußerung eines Hauptwohnsitzes, die Veräußerung selbst hergestellter Gebäude, Veräußerungen aufgrund (drohender) behördlicher Eingriffe sowie bestimmte Tauschvorgänge von Grundstücken (vgl. Pkt. 4 "Rechtslage"). Nur wenn die Veräußerung unter einen dieser Befreiungstatbestände fällt, unterliegt sie nicht der Besteuerung.

Im gegenständlichen Fall ist keiner der im Gesetz aufgezählten Befreiungstatbestände erfüllt. Auch die Hauptwohnsitzbefreiung (§ 30 Abs. 2, Z 1 EStG 1088) greift im gegenständlichen Fall nicht. Diese setzt voraus, dass eine Eigentumswohnung ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird (lit. a) oder innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird (lit. b).

Diese Anforderungen sind nicht erfüllt, da die gegenständliche Wohnung seit weit mehr als zehn Jahren vor der Veräußerung der Bf nicht mehr als Hauptwohnsitz gedient hat. Auf welche Gründe dies zurückzuführen ist, ist beim Befreiungstatbestand des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 ohne Relevanz. Es ist kein Befreiungstatbestand im Zusammenhang mit einer Behinderung im Gesetz vorgesehen. Der Umstand, dass der Bf nach ihrem Unfall auf Grund ihrer 80%igen Invalidität die Nutzung ihrer im dritten Stock gelegenen Wohnung (ohne Lift) nicht mehr möglich war, war somit für die Beurteilung der Steuerpflicht der privaten Grundstücksveräußerung nicht relevant.

Das Finanzamt hat daher zu Recht festgestellt, dass die Veräußerung der Eigentumswohnung der Bf nicht von der Besteuerung ausgenommen ist. Mit der Entrichtung der selbstberechneten Immobilienertragsteuer gilt die Einkommensteuer für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen als abgegolten. Im Rahmen der Veranlagung kann anstelle des besonderen Steuersatzes von 30 % auf Antrag aber auch der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption gem.

§ 30a Abs. 2 EStG 1988). In diesem Fall wird die entrichtete Immobilienertragsteuer auf die Steuerschuld angerechnet.

Das Bundesfinanzgericht teilt die vom Finanzamt vertretene und in der Beschwerdevorentscheidung vom 20.09.2018 umgesetzte Auffassung, wonach die in der Einkommensteuererklärung vorgenommene Eintragung der entrichteten Immobilienertragsteuer in Höhe von 4.284,00 Euro als Antrag gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 (Regelbesteuerungsoption) gewertet werden kann, der zu einem günstigeren Ergebnis führt. Diesbezüglich wird auf die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes verwiesen, in der die Veranlagung der unstrittigen Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung in Höhe von 14.280,00 Euro zum allgemeinen Steuertarif erfolgte und die entrichtete Immobilienertragsteuer auf die Steuerschuld angerechnet wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

6 Zulässigkeit einer 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.

Diese Voraussetzung ist im gegenständlichen Fall nicht erfüllt. Dass die Einkünfte aus der Veräußerung der Eigentumswohnung der Bf nicht von der Besteuerung ausgenommen sind, ergibt sich aus dem klaren Wortlaut der gesetzlichen Bestimmungen.

Salzburg-Aigen, am 19. Dezember 2018