

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache S, vertreten durch Mag. Wolfgang Lichtenwagner, Rechtsanwalt, Haslacherstraße 17, 4150 Rohrbach, über die Beschwerde vom 12.01.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr vom 13.12.2016, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensengang

Mit Einkommensteuerbescheid vom 13.12.2016 wurde der Bf. (Beschwerdeführerin) Steuer für Einkünfte aus einer Grundstücksveräußerung (Immobilien'ertragsteuer) in Höhe von 4.284,00 € vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, dass ab den 01.04.2012 die Veräußerung von Grundstücken unabhängig vom Zeitpunkt der Anschaffung einkommensteuerpflichtig sei. Gemäß § 30 EStG 1988 falle für die Veräußerung von Eigenheimen samt Grund und Boden Immobilien'ertragsteuer an. Die Hauptwohnsitzbefreiung habe nicht anerkannt werden können, da die Bf. laut Zentralen Melderegister (ZMR) nicht in der Gemeinde A gemeldet gewesen sei. Die Immobilien'ertragsteuer sei wie folgt berechnet worden: Verkaufspreis von 122.402,00 €, abzüglich 86% pauschale Anschaffungskosten in der Höhe von 105.266,00 € ergebe eine Bemessungsgrundlage in Höhe von 17.136,00 €. Diese werde mit einem (besonderen) Steuersatz von 25% versteuert. Die Immobilien'ertragsteuer betrage für 2013 daher 4.284,00 €.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde mit Schreiben vom 12.01.2017 fristgerecht Beschwerde erhoben und mit unrichtiger Sachverhaltsfeststellung und unrichtiger rechtlicher Beurteilung begründet. Die Bf. habe in der Zeit vor dem Verkauf vom 09.10.2003 bis 09.10.2013 in ihrem Haus in H gewohnt und habe dort durchgehend ihren Hauptwohnsitz und Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen eingerichtet gehabt.

Als Beweise wurden angeführt: Eine Zeugin bestätige die Angaben der Bf. Der Umstand, dass eine behördliche Meldung bei der Gemeinde unterlassen worden sei, schließe

die Qualifikation als Hauptwohnsitz nicht aus. Die Tatsache, dass in den zehn Jahren vor dem Verkauf ihres Hauses in H, dort der Mittelpunkt ihrer Lebensführung gelegen sei, werde durch folgende Umstände belegt: Es habe einen regelmäßigen Wasser- und Stromverbrauch gegeben. Es sei von der Postbehörde die Adresse H als Zustelladresse genannt worden und die Zustellung an diese Adresse durchgeführt worden. Erst mit der Veräußerung ihrer Liegenschaft H, sei der Hauptwohnsitz aufgegeben worden.

Es werde daher die Ansicht vertreten, dass der gegenständliche Liegenschaftsverkauf zufolge des § 30 Abs. 2 Z 1 lit. b EStG nicht einkommensteuerpflichtig sei, sondern eine mindestens fünfjährige Nutzung als Hauptwohnsitz gegeben sei.

In der abweisenden Beschwerdeentscheidung vom 24.02.2017 wurde ausgeführt, dass in einer Gesamtbetrachtung nach Abwägen aller ins Treffen gebrachten Beweismittel das Vorliegen des Hauptwohnsitzes in H nicht ausreichend glaubhaft gemacht worden sei. Für die Grundstücksveräußerung sei die beantragte Befreiungsbestimmung gemäß § 30 Abs. 2 Z 1 lit. b EStG nicht anwendbar.

Am 22.03.2017 langte am Finanzamt ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 durch das Bundesfinanzgericht (BFG) ein. Ergänzt wurde der Antrag mit einer Stromrechnung für den Zeitraum 17.03.2005 – 13.08.2005.

Mit Vorlagebericht vom 12.07.2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem BFG vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 09.10.2012 veräußerte die Bf. ein Grundstück samt darauf errichteten Wohnhaus in H um 122.402,00 €. Der Zufluss des Kaufpreises erfolgte im Juni 2013.

Strittig ist, ob die Bf. in H einen Hauptwohnsitz innehatte bzw. dort den Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen hatte.

Beweiswürdigung

a) Hauptwohnsitzmeldung nach dem Meldegesetz: Nach Abfrage des zentralen Melderegisters liegen keine Daten für eine Meldeauskunft vor. Eine Eintragung im Melderegister ist grundsätzlich nur als Indiz zu verstehen, hat aber im Rahmen der Beweiswürdigung bei Fehlen von nachvollziehbaren und überprüfbaren Gegenbeweisen gewichtige Bedeutung.

b) KFZ-Zentralregister: Im KFZ-Zentralregister des BMI scheint keine Vormerkung auf. Eine Vormerkung hat grundsätzlich auch nur Indizwirkung, ist aber bei Fehlen von nachvollziehbaren und überprüfbaren Gegenbeweisen ebenso von wesentlicher Bedeutung. Nachdem im Inland kein Kraftfahrzeug angemeldet war, ist das Vorliegen eines Hauptwohnsitzes in Zweifel zu ziehen. (Bei Vorliegen eines Hauptwohnsitzes wäre

bei einem Kraftfahrzeug mit ausländischem Kennzeichen NOVA und KFZ-Steuerpflicht gemäß den einschlägigen Bestimmungen eingetreten.)

c) Bestätigung der Nachbarin M. St.: Die Nachbarin der Bf. bestätigt lediglich, dass die Bf. in der Zeit zwischen 1995 und 2010 ununterbrochen über zwei Jahre in H gewohnt habe. Damit wird bestätigt, dass erstens über keinen längeren Zeitraum als zwei Jahre durchgehend der Lebensmittelpunkt der Bf. in H gelegen war, und zweitens die Bf. einen gegebenenfalls bestandenen Hauptwohnsitz bereits weit über ein Jahr vor der Veräußerung aufgegeben habe.

d) Bestätigung der Wassergenossenschaft: Die Bestätigung sagt lediglich aus, dass für den Wasserbezug jährlich ein Pauschalbetrag von 80,00 € bezahlt wurde. Diesem Beweis kommt keine Aussagekraft zu, da die Zahlung des Pauschalbetrages unabhängig eines Verbrauchs zu leisten ist und somit auch bei nur untergeordneter Nutzung anfällt (Objektgebühr).

e) Postzustellung: Die Postzustellung erfolgte lt. Ergänzungsschreiben vom 20.02.2017 in den Briefkasten angebracht am Gebäude des Hofes der Nachbarin, eine Bestätigung seitens der Post AG wird nicht ausgestellt. Die Postzustellung in den Briefkasten am Gebäude der Nachbarin ist ein Anzeichen für längere Abwesenheiten der Abgabepflichtigen, womit das Vorliegen eines Hauptwohnsitzes in Zweifel zu ziehen ist.

f) Stromverbrauch: Der Stromverbrauch ergibt sich aus den vorgelegten Belegen wie folgt:
16.03.2001 – 15.03.2002: 3.230 kWh, 16.03.2002 – 15.03.2003: 148 kWh, 16.03.2003 – 16.03.2004: 149 kWh, 17.03.2004 – 17.03.2005: 13.083 kWh, 18.03.2005 – 12.08.2005: 1.623 kWh, 13.08.2005 – 16.08.2006: 5.946 kWh, 17.08.2006 – 28.08.2007: 177 kWh, 29.08.2007 – 06.08.2008: 730 kWh, 07.08.2008 – 15.08.2009: 586 kWh, 16.08.2009 – 27.08.2010: 879 kWh, 28.08.2010 – 15.08.2011: 809 kWh, 16.08.2011 – 02.08.2012: 1.318 kWh, 03.08.2012 – 30.10.2012: 461 kWh.

Der durchschnittliche Stromverbrauch eines Einpersonenhaushalts in Österreich beträgt (jährlich) ohne elektrische Warmwasserbereitung 1.600 bis 2.000 kWh, bei einem Aufenthalt nur abends und am Wochenende (<http://stromliste.at/nuetzliche-infos/durchschnittlicher-stromverbrauch#stromverbrauch-1-personen-haushalte>). Verbräuche von unter 1.500 kWh in durchgehend bewohnten Single-Haushalten sind die Ausnahme (<https://durchblicker.at/durchschnittlicher-stromverbrauch-1-personen-haushalt>). Durch die vorgelegten Unterlagen wird klar ersichtlich, dass der Stromverbrauch vereinzelt durchaus im überdurchschnittlichen Bereich gelegen ist. Der höhere Verbrauch lässt auch darauf schließen, dass die Bf. im Laufe der Jahre zeitweise zu ihrem Wohnsitz in H enge persönliche und wirtschaftliche Beziehungen hatte. Der einzige konstante Zeitraum mit einem Stromverbrauch, der auf einen Lebensmittelpunkt schließen lassen lässt, liegt zwischen 17.03.2004 und 16.08.2006. In diesem Zeitraum ist die Annahme eines Lebensmittelpunktes durch den überdurchschnittlichen starken Stromverbrauch (20.652 kWh) tatsächlich angebracht. Vor diesem Zeitraum bewegt sich der Verbrauch im Minimalbereich (149 kWh Jahresverbrauch). Danach liegt der Verbrauch mit 177 kWh ebenfalls weit unter den Untergrenzen eines durchschnittlichen Jahresverbrauchs. Der

durchgehende Zeitraum mit einem üblichen Stromverbrauch bei einem Hauptwohnsitz beträgt somit nur etwas mehr als zwei volle Jahre. Einen Zeitraum von zwei Jahren in der Zeit zwischen 1995 und 2010 bestätigte auch die Nachbarin der Bf.

Im gegenständlichen Fall lag der nachgewiesene Zeitraum eines Lebensmittelpunktes zwar über zwei Jahre vor, muss jedoch bereits ca. sechs Jahre vor Veräußerung wieder aufgegeben worden sein, da aufgrund der Stromverbrauchszahlen der letzten sechs Jahre nicht auf den Hauptwohnsitz bzw. Lebensmittelpunkt einer Person in H geschlossen werden kann. In den letzten zwei Jahren vor der Veräußerung (09.10.2010 – 09.10.2012) betrug der Stromverbrauch laut vorgelegten Belegen 2.588 kWh. Dieser Wert ergibt sich aus der vorgelegten Abrechnung des Zeitraumes 28.08.2010 – 30.10.2012. Dies deutet unter Berücksichtigung sowohl des normalen Durchschnittsverbrauchs **als auch des nachgewiesenen weit höheren Verbrauchs bei der Annahme eines tatsächlichen Lebensmittelpunktes in den Jahren 2004 – 2006** darauf hin, dass in den letzten zwei Jahren vor Veräußerung kein Hauptwohnsitz in H gegeben sein konnte. Damit wird auch keinesfalls in Abrede gestellt, dass die Bf. das Gebäude in H (zeitweise) bewohnt hat.

Für das BFG sind die von der Abgabenbehörde vorgenommenen Erwägungen schlüssig und entsprechen auch den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Zusammenfassend nimmt es das BFG unter Berücksichtigung aller Umstände als erwiesen an, dass der Bf. die veräußerte Liegenschaft allenfalls im Zeitraum zwischen 17.03.2004 und 16.08.2006 als Hauptwohnsitz diente bzw. Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen war und im Zeitpunkt der Veräußerung im Jahr 2012 sowie in den Jahren zuvor kein Hauptwohnsitz (mehr) bestand. Es wäre an der Bf. gelegen, bei Inanspruchnahme von abgabenrechtlichen Begünstigungen, einwandfreie und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann.

Rechtslage

Private Grundstücksveräußerungen sind gemäß § 30 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 112/2012 Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen.

Nach § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 idF BGBl I Nr. 112/2012 sind von der Besteuerung Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen und Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b) ausgenommen, wenn sie dem Veräußerer

lit. a : ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird oder

lit. b : innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

Erwägungen

Die erste Tatbestandsvariante der Hauptwohnsitzbefreiung (lit. a) hat zur Voraussetzung, dass das Eigenheim oder die Eigentumswohnung dem Veräußerer „ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient“ hat. Die Voraussetzungen entsprechen weitgehend jenen der Hauptwohnsitzbefreiung im Bereich der Spekulationsgeschäfte nach § 30 Abs. 2 Z 1 idF vor dem 1. StabG 2012 (vgl. Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG [17. Lfg] § 30, Tz 154). Das Eigenheim muss also durchgehend „bis zur Veräußerung“ als Hauptwohnsitz gedient haben. Eine Aufgabe des Hauptwohnsitzes vor der Veräußerung steht der Hauptwohnsitzbefreiung entgegen (BFG 07.11.2014, RV/7100571/2014). Diese Rechtsansicht wird vom BFG in ständiger Rechtsprechung vertreten (zB BFG 11.12.2014, RV/3100521/2014) und basiert auf der Judikatur des VwGH zur vor 2012 geltenden, insoweit gleichlautenden Hauptwohnsitzbefreiung bei Veräußerungen innerhalb der Spekulationsfrist, wonach die Wohnung dem Steuerpflichtigen unmittelbar vor der Veräußerung oder jedenfalls vor der unmittelbaren Vorbereitung der Veräußerung noch immer als Hauptwohnsitz dienen musste (VwGH 24.01.2007, 2003/13/0118). Auch in der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass die Nutzung als Hauptwohnsitz während der vorgesehenen Fristen durchgehend erfolgt sein muss. Eine Unterbrechung der Nutzung sowie eine Aufgabe des Hauptwohnsitzes vor der Veräußerung schließen daher die Anwendbarkeit der ersten Tatbestandsvariante aus (vgl. BFG journal, April 2017, S 141 f).

Im vorliegenden Fall hatte die Steuerpflichtige wie voran angeführt, ihren Hauptwohnsitz in H höchsten im Zeitraum zwischen März 2004 und August 2006 inne. In den Jahren danach bis zur Veräußerung im Jahr 2012 diente die veräußerte Liegenschaft nicht (mehr) als Hauptwohnsitz. Das BFG sieht es als erwiesen an, dass zwischen Veräußerung der Liegenschaft und der Aufgabe des Hauptwohnsitzes kein sachlich und zeitlich erkennbarer Zusammenhang bestand. Damit steht aber fest, dass die Voraussetzungen des ersten Befreiungstatbestands (§ 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG) nicht erfüllt sind.

Der zweite Tatbestand (lit. b) erfordert, dass die Wohnung (Eigenheim) innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung für mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat. Damit sieht das Gesetz eine zehnjährige Beobachtungsfrist, deren Ende der Veräußerungszeitpunkt ist, und eine fünfjährige durchgehende Nutzung vor. Wann diese Nutzung während der Beobachtungsfrist tatsächlich stattgefunden hat, ist nicht von Bedeutung. Es sind aber auch diese Voraussetzungen (§ 30 Abs. 2 Z 1 lit. b EStG) nicht erfüllt, weil die Bf. einen fünfjährigen Hauptwohnsitz – entgegen den Beschwerdebehauptungen – keineswegs (einwandfrei und unter Ausschluss jedes Zweifels) nachzuweisen vermochte. Die maßgebliche Eigenschaft, dass die Liegenschaft H für mindestens fünf Jahre als Hauptwohnsitz diente, ist im gegenständlichen Fall nicht erfüllt.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Diese Voraussetzung liegt aber im Beschwerdefall nicht vor, da die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch das Gesetz ausreichend beantwortet sind und der vorliegende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung ermittelt wurde. Der VwGH hat bereits festgehalten, dass sich das Revisionsmodell nach dem Willen des Verfassungsgesetzgebers an der Revision nach den §§ 500 ff ZPO orientieren soll. Ausgehend davon ist der VwGH als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 24.03.2014, Ro 2014/01/0011). Gegen dieses Erkenntnis ist daher eine Revision nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. Jänner 2018