

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch StB, über die Beschwerde vom 21.02.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Gmunden Vöcklabruck vom 11.12.2018 zu StNr betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hat mit Kaufvertrag vom 8.11.2010 die Eigentumswohnung KG1 erworben und als Hauptwohnsitz genutzt (Meldebestätigung vom 27.5.2011).

Mit Kaufvertrag vom 22.7.2015 haben der Beschwerdeführer und seine Ehefrau das Haus KG2 erworben. Seit 15.12.2015 hat der Beschwerdeführer dort laut Meldebestätigung seinen Hauptwohnsitz.

Mit Kaufvertrag vom 6.9.2017 verkaufte der Beschwerdeführer die oben erwähnte Eigentumswohnung. Die Einkünfte aus dem Verkauf wurden gemäß § 30 Abs. 3 EStG mit 26.047,71 € und die Immobilienertragsteuer mit 7.814,31 € (gerundet 7.814,00 €) ermittelt. Die Steuer wurde an das Finanzamt abgeführt.

In der am **6.12.2018** elektronisch eingelangten **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017** wurde in der Kennzahl 988 zwar diese Immo-ESt in Höhe von 7.814,00 € angegeben, es wurden jedoch keine Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen erklärt.

Das Finanzamt setzte mit **Bescheid vom 11.12.2018** die Einkommensteuer für das Jahr 2017 mit 1.122,00 € fest. Dabei wurden die oben genannten Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen in Höhe von 26.047,71 € berücksichtigt, aus denen sich nach dem besonderen Steuersatz von 30 % eine Immo-ESt in Höhe von 7.814,31 € ergab, die im Einkommensteuerbescheid auch als bereits erklärte und entrichtete Steuer behandelt wurde. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Hauptwohnsitzbefreiung im vorliegenden Fall nicht zustehe, da hierfür die Voraussetzung gelte, dass das Eigenheim von der Anschaffung oder Herstellung bis zur Veräußerung (Toleranzfrist von jeweils einem Jahr vorher und nachher) ununterbrochen Hauptwohnsitz gewesen ist. Da die Veräußerung später als ein Jahr nach Aufgabe des Hauptwohnsitzes stattgefunden habe, stehe die Befreiung nicht zu.

Die steuerliche Vertreterin ersuchte mit Anbringen vom 19.12.2018, eingebracht mittels FinanzOnline, mit näherer Begründung um Verlängerung der Frist zur Einbringung einer Beschwerde gegen diesen Bescheid bis 28.2.2019. Der Antrag führte gemäß § 245 Abs. 3 zweiter Satz BAO zu einer Hemmung des Laufes der Beschwerdefrist.

Mit Schriftsatz vom **21.2.2019** wurde von der steuerlichen Vertreterin gegen den Bescheid vom 11.12.2018 **Beschwerde** erhoben und beantragt, die Einkommensteuer 2017 erklärungsgemäß zu veranlagern und damit die Festsetzung der Immobilienertragsteuer in Höhe von 7.814,31 € ersatzlos aufzuheben. Der Beschwerdeführer habe mit Kaufvertrag vom 6.9.2017 die Eigentumswohnung verkauft. Vom Vertragsverfasser sei die Immobilienertragsteuer in Höhe von 7.814,31 € berechnet und abgeführt worden. Im Rahmen der Erklärung des Einkommens 2017 sei die Rückzahlung der bereits entrichteten Immobilienertragsteuer beantragt worden, da der Verkauf der Eigentumswohnung als Anwendungsfall des § 30 (2) Z 1 lit. a EStG (Hauptwohnsitzbefreiung) zu beurteilen sei. Der Beschwerdeführer habe die gegenständliche Eigentumswohnung mit Kaufvertrag vom 8.11.2010 entgeltlich erworben und nach Vornahme des Innenausbaus als Hauptwohnsitz genutzt (Meldebestätigung vom 27.05.2011, Beilage 1a). Im Dezember 2015 (Meldebestätigung vom 15.12.2015, Beilage 1b) sei der Hauptwohnsitz aufgegeben und in das im Juli 2015 erworbene und anschließend renovierte Einfamilienhaus verlegt worden. Die Wohnung habe daher für die Dauer von rund viereinhalb Jahren als Hauptwohnsitz gedient und sei nach dessen Aufgabe bis zur tatsächlichen Veräußerung leer gestanden. Bereits im Jahr 2014 seien erste Versuche zum Verkauf der Eigentumswohnung auf einer Online-Plattform erfolgt (Rechnung vom 8.2.2014, Beilage 2a), da der Beschwerdeführer bereits zu diesem Zeitpunkt entschieden hätte, ein neues Eigenheim anzuschaffen. Weiters sei versucht worden, über den Bekanntenkreis Käufer zu finden (Beilage 2b). Mit dem Erwerb des neuen Eigenheims sei zur Intensivierung der Verkaufsbemühungen im Juli 2015 auch parallel ein Immobilienmakler eingeschalten worden (Mailkorrespondenzen mit Maklerbüro, Beilage 3a). Verkaufsgespräche mit diversen Kaufinteressenten seien regelmäßig daran gescheitert, dass die Wohnung aufgrund einer "Verordnung der örtlich zuständigen Gemeinde" nicht als Zweitwohnsitz genutzt werden durfte. Im August 2016

sei ein weiterer Makler eingeschalten worden (Beilage 3b), der im September 2016 ein verbindliches und unwiderrufliches Kaufanbot (Beilage 3c) vermittelt habe (also immer noch innerhalb der Toleranzfrist von einem Jahr ab Aufgabe des Wohnsitzes). Dies habe jedoch nicht zum gewünschten Verkaufserfolg geführt bzw. hätte der Beschwerdeführer den Gerichtsweg zur Durchsetzung des Kaufanbots beschreiten müssen. Diesen Schritt habe er letztlich aus nachvollziehbaren wirtschaftlichen Überlegungen nicht gesetzt. Letztlich hätten die Verkaufsbemühungen im September 2017 - also rund 21 Monate nach Aufgabe des Hauptwohnsitzes - erfolgreich abgeschlossen werden können. Der Ordnung halber sei festgehalten, dass die beigelegten Nachweise zur Dokumentation der Verkaufsabsicht nur einen Auszug aus der tatsächlichen Kommunikation mit Maklern und Interessenten darstellen, da etwa zahlreiche Mailkorrespondenzen mit dem genannten Personenkreis nicht mehr vorhanden seien. Die dem Einkommensteuerbescheid 2017 zu entnehmende Begründung der Finanzbehörde berufe sich auf die in den Einkommensteuerrichtlinien festgelegte Toleranzfrist von einem Jahr (z.B. Rz 6639 EStR). Die Toleranzfrist beziehe sich sowohl auf den Zeitraum zwischen Veräußerung und nachfolgender Aufgabe des Hauptwohnsitzes als auch - wie im gegenständlichen Fall - auf den Zeitraum zwischen Aufgabe des Hauptwohnsitzes und nachfolgender Veräußerung. Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung sei die ungeschmälerzte Zurverfügungstellung des diesbezüglichen Veräußerungserlöses zur Finanzierung eines neuen Hauptwohnsitzes. Daher sei dem Veräußerer eine angemessene Frist im obigen Sinn einzuräumen. Ein Abstellen auf eine bestimmte, nicht verlängerbare Frist führe geradezu zu widersinnigen Ergebnissen (Renner in SWK 28/2017, 1195). Der VwGH habe mit Erkenntnis vom 1.6.2017 (Ro 2015/15/0006) für den Fall der Aufgabe des Hauptwohnsitzes nach Veräußerung die strikte Anwendung der 1-Jahres-Frist verneint, wenn bei Veräußerung die Absicht, den Hauptwohnsitz zu wechseln, bereits feststehe. Es sei für diesen Fall eine angemessene Frist einzuräumen, die sich im Einzelfall auch über einen längeren Zeitraum als ein Jahr erstrecken könne. Gleiches gelte auch für den beschwerdegegenständlichen Sachverhalt. Das BFG habe zur Veräußerung nach Aufgabe des Hauptwohnsitzes und nach Ablauf der 1-Jahres-Frist erkannt, dass es vor allem auf den engen Zusammenhang zwischen Veräußerung und der Aufgabe des alten Wohnsitzes ankomme (BFG 02.08.2017, RV/7103961/2015). Demgemäß stehe in erster Linie ein sachlicher und nicht ein zeitlicher Zusammenhang im Vordergrund. Im Einzelfall könnten daher Umstände, die außerhalb der Sphäre des Verkäufers liegen, dazu führen, dass sich - analog zum angeführten VwGH Erkenntnis - eine angemessene Frist für die Veräußerung des Eigenheims nach Aufgabe des Wohnsitzes über den Zeitraum von einem Jahr hinaus erstrecke. Im gegenständlichen Fall lasse sich daher aus Sicht des Beschwerdeführers festhalten: Unzweifelhaft habe der Verkaufserlös der Finanzierung des neuen Eigenheims gedient. Ebenso unzweifelhaft sei davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer über einen sehr langen Zeitraum (zumindest drei Jahre) erfolglos versucht habe, die Wohnung zu verkaufen. Es sei bereits vor Erwerb des neuen Eigenheims und vor Aufgabe des Hauptwohnsitzes klar gewesen, dass die Eigentumswohnung verkauft werden sollte. Das Überschreiten der 1-Jahres-Frist zwischen Aufgabe Hauptwohnsitz und tatsächlichem

Verkauf sei nicht im Verantwortungsbereich des Beschwerdeführers gelegen. Zahlreiche Verkaufsverhandlungen wären an der Tatsache gescheitert, dass die Wohnung aus den genannten Gründen nicht als Zweitwohnsitz erworben werden habe können. Noch vor Ablauf der 1-Jahres-Frist sei es zu einem unwiderruflichen Kaufanbot gekommen, das aus Gründen, die der Beschwerdeführer nicht beeinflussen habe können, nicht umgesetzt werden konnte. Es lägen daher - auch im Hinblick auf die genannten Judikate und die aktuelle Literatur dazu - alle Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Hauptwohnsitzbefreiung gemäß § 30 (2) Z 1 lit a EStG vor.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 3.5.2019** ab und führte in der Begründung aus: „Für den Tatbestand der Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 ist es notwendig, dass die Wohnung durchgehend von der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre als Hauptwohnsitz genutzt wurde. Der Hauptwohnsitz muss mit der Veräußerung oder grundsätzlich spätestens ein Jahr nach der Veräußerung (Toleranzfrist) aufgegeben werden. Die Toleranzfrist selbst ist lediglich in den Einkommensteuerrichtlinien geregelt und verfolgt den Zweck einer verwaltungsökonomischen Vollziehung und ist als strenge Frist zu sehen. Zweifellos wurden zahlreiche Verkaufsbemühungen unternommen und die Vorgabe der Nutzung der Wohnung als Hauptwohnsitz seitens der Gemeinde, haben den Verkauf der Wohnung erschwert. Trotzdem ist die strenge Toleranzgrenze von 1 Jahr mit 21 Monaten bei weitem überschritten. Im vorliegenden Fall wurde der neue Hauptwohnsitz in A mit 15.12.2015 begründet und der Verkauf der Wohnung in B erfolgte schließlich erst am 06.09.2017, also erst 21 Monate später. Die Inanspruchnahme der Hauptwohnsitzbefreiung ist daher zu versagen.“

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag vom 9.5.2019**.

Mit Vorlagebericht vom 26.6.2019 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Die in der Beschwerde und im Vorlageantrag gestellten Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zog die steuerliche Vertreterin mit Eingabe vom 26.8.2019 zurück.

Beweiswürdigung

Der festgestellte und unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen, dem Vorbringen des Beschwerdeführers sowie den Eintragungen in der Grundstücksdatenbank und im Abgabensinformationssystem. Zu klären ist im vorliegenden Fall die Rechtsfrage, ob für den Verkauf der Eigentumswohnung die Hauptwohnsitzbefreiung im Sinne des § 30 Abs. 2 Zif. 1 lit. a EStG zusteht.

Rechtslage

1) EStG 1988

Gemäß § 30 Abs. 1 EStG in der Fassung des 1. Stabilitätsgesetzes 2012, BGBl I 22/2012, sind private Grundstücksveräußerungen 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).

Von der Besteuerung ausgenommen sind gemäß § 30 Abs. 2 EStG 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) Oö. Grundverkehrsgesetz

Gemäß § 1 Abs. 2 des Oö. Grundverkehrsgesetzes (LGBI. Nr. 88/1994 idgF) unterliegen dem Geltungsbereich dieses Landesgesetzes bestimmte zivilrechtliche Rechtserwerbe unter Lebenden an Grundstücken oder Grundstücksteilen; unter anderem betrifft dies die Übertragung des Eigentums (Zif. 1 leg. cit.).

Nach der Bestimmung des § 6 Abs. 1 des Oö. Grundverkehrsgesetzes hat die Landesregierung durch Verordnung Gebiete, in denen

1. die Anzahl der Freizeitwohnsitze im Verhältnis zur Anzahl der Hauptwohnsitze erheblich über den entsprechenden Zahlen in den angrenzenden oder vergleichbaren Gebieten liegt, oder

2. die Anzahl der Freizeitwohnsitze einer sozio-kulturellen, strukturpolitischen, wirtschaftspolitischen oder gesellschaftspolitischen Entwicklung dieses Gebiets (Ortsentwicklung) entgegensteht, oder

3. eine überdurchschnittliche Erhöhung der Preise für Baugrundstücke durch die Nachfrage an Freizeitwohnsitzen eingetreten ist bzw. eine solche unmittelbar droht, zu Vorbehaltsgebieten zu erklären. Ein Vorbehaltsgebiet hat zumindest ein Gemeindegebiet zu umfassen.

§ 7 des Oö. Grundverkehrsgesetzes bestimmt:

(1) Rechtserwerbe gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 bis 4 zu Freizeitwohnsitzzwecken an Baugrundstücken innerhalb eines Vorbehaltsgebiets (§ 6) sind unzulässig, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist.

(2) Ausgenommen von der Unzulässigkeit gemäß Abs. 1 sind Rechtserwerbe

1. an Grundstücken mit der Widmung Zweitwohnungsgebiet (§ 23 Abs. 2 Oö. ROG 1994),

2. durch nahe Angehörige (§ 2 Abs. 7), wobei bei einer Übertragung des Eigentums der Rechtsvorgänger zumindest die letzten zehn Jahre Eigentümer des Grundstücks oder Grundstücksteiles gewesen sein muss, oder

3. deren Gegenstand während der letzten fünf Jahre ausschließlich zu Freizeitwohnsitzzwecken genutzt wurde.

3) OÖ Vorbehaltsgebiete-Verordnung

Aufgrund des § 6 Abs. 1 des Oö. Grundverkehrsgesetzes erging die (mehrfach geänderte) Oö. Vorbehaltsgebiete-Verordnung (LGBl. Nr. 134/2003).

Seit 1.11.2012 zählt die Gemeinde B zu den Vorbehaltsgebieten.

Erwägungen

Sinn und Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung bestehen darin, dass der Veräußerungserlös ungeschmälert zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung steht. Die Steuerbefreiung kann nur dann zur Anwendung kommen, wenn der Hauptwohnsitz im Eigenheim oder in der Eigentumswohnung auch tatsächlich aufgegeben wird (EB zur RV zum 1. StabG 2012, 1680 der Beilagen NR 24.GP).

Nach Ansicht der Finanzverwaltung muss beim ersten Tatbestand der Hauptwohnsitzbefreiung (§ 30 Abs. 2 Zif. 1 lit. a EStG) die Veräußerung des Eigenheims oder der Eigentumswohnung innerhalb einer Toleranzfrist von maximal einem Jahr nach Aufgabe des Hauptwohnsitzes erfolgen (EStR Rz 6632, 6641, 6643).

Das Gesetz enthält dagegen eine derartige Frist nicht. Dass das Abstellen auf eine starre Frist zwischen der Hauptwohnsitzaufgabe und der Immobilienveräußerung nicht im Sinne des Gesetzgebers ist, zeigt sich auch am zweiten Tatbestand der Hauptwohnsitzbefreiung (§ 30 Abs. 2 Zif. 1 lit. b EStG): Dem Gesetzgeber kann es nicht per se um ein absolutes zeitliches Zusammenfallen von Immobilienveräußerung und Aufgabe des Hauptwohnsitzes gehen, da sonst dieser zweite Tatbestand (Vorliegen der fünfjährigen Frist innerhalb des zehnjährigen Zeitraumes vor der Veräußerung) nicht derart flexibel gestaltet worden wäre. Es ist bezüglich der (mindestens) fünfjährigen Frist zur Nutzung als Hauptwohnsitz nämlich unerheblich, ob diese zu Beginn, in der Mitte oder zum Ende des zehnjährigen Zeitraumes vor der Veräußerung besteht (Patloch-Kofler/Petrikovics; SWK 7/2018, 345). In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 1.6.2017, Ro 2015/15/0006, betont, dass es zumindest in Bezug auf die Befreiungsbestimmung des § 30 Abs. 2 Zif. 1 lit. b EStG nicht schädlich ist, wenn der Hauptwohnsitz deutlich vor der Veräußerung aufgegeben worden ist. Hätte der Gesetzgeber beim ersten Tatbestand der Hauptwohnsitzbefreiung eine starre Frist für den Zeitraum zwischen Aufgabe des Hauptwohnsitzes und Veräußerung des Eigenheims oder der Eigentumswohnung vor Augen gehabt, so hätte er eine solche Frist (etwa wie jene in § 30b Abs. 1 EStG zur Selbstberechnung der ImmoEST) explizit in den Wortlaut des § 30 Abs. 2 Zif. 1 lit. a EStG aufnehmen können (Damberger/Gradwohl, ecolex 2017/497).

Entscheidend ist, dass zwischen Veräußerung der Liegenschaft und Aufgabe des Hauptwohnsitzes ein erkennbarer Zusammenhang besteht, wobei in erster Linie ein sachlicher und nicht ein zeitlicher Zusammenhang der beiden Vorgänge im Vordergrund steht. Ebenso wie dem Verkäufer für den Wohnsitzwechsel nach Veräußerung des

Eigenheims oder der Eigentumswohnung eine angemessene Frist einzuräumen ist, welche nach Lage des Einzelfalles zu bemessen ist (VwGH 1.6.2017, Ro 2015/15/0006), muss umgekehrt auch für den Verkauf nach dem Wechsel des Hauptwohnsitzes auf den Einzelfall abgestellt werden (BFG 2.8.2017, RV/7103961/2015).

Am sachlichen Zusammenhang zwischen Aufgabe des Hauptwohnsitzes und Veräußerung der Eigentumswohnung besteht im gegenständlichen Fall kein Zweifel. Der Beschwerdeführer hat glaubhaft dargestellt, bereits im Jahr 2014 Versuche zum Verkauf der Eigentumswohnung gesetzt zu haben, da schon zu diesem Zeitpunkt der Entschluss gefasst worden war, ein neues Eigenheim anzuschaffen (Versuche zum Verkauf über eine Online-Plattform). Ferner wurde nachvollziehbar vorgebracht, auch über den Bekanntenkreis Käufer für die Eigentumswohnung gesucht zu haben. Weiters wurde bereits vor Aufgabe des Hauptwohnsitzes im Juli 2015 ein Immobilienmakler beauftragt. Da dessen Bemühungen erfolglos blieben, wurde im August 2016 ein weiterer Makler mit dem Verkauf der Eigentumswohnung beauftragt. Der Beschwerdeführer hat daher zum einen nachvollziehbar dargelegt, dass der konkrete Entschluss zur Veräußerung der Eigentumswohnung bereits geraume Zeit vor Aufgabe des Hauptwohnsitzes gefasst worden war, und zum anderen auch glaubhaft gemacht, dass der Verkauf ernsthaft und mit Nachdruck unter Einschaltung von Immobilienmaklern betrieben wurde. Im Übrigen können auch Immobilienmakler Kaufinteressenten nicht „aus dem Hut zaubern“ und den in Auftrag gegebenen Verkauf einer Eigentumswohnung binnen einer bestimmten Frist in jedem Fall erfolgreich zum Abschluss bringen. Auch unter diesem Gesichtspunkt ist die Annahme einer starren Frist für den Verkauf der Wohnung nicht sachgerecht.

Entscheidungsrelevant ist in diesem Zusammenhang der Umstand, dass vom Beschwerdeführer nicht beeinflussbare Umstände dazu führten, dass sich die Verkaufsbemühungen über einen längeren Zeitraum hingezogen haben. Das Gemeindegebiet von B ist ein Vorbehaltsgebiet im Sinne des § 6 Abs. 1 Oö. Grundverkehrsgesetzes. Die Begründung eines Freizeitwohnsitzes (Zweitwohnsitzes) ist in dieser Gemeinde daher grundsätzlich ausgeschlossen und nur unter den engen Voraussetzungen des § 7 Abs. 2 Oö. Grundverkehrsgesetz möglich. Das Beschwerdevorbringen, dass der Verkauf der Eigentumswohnung insofern erschwert worden sei, als ein Käufer (der nicht die Ausnahmebedingungen erfüllt) die Wohnung nicht als Zweitwohnsitz hätte nutzen dürfen, ist damit zutreffend und wurde vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung auch ausdrücklich anerkannt. Damit schied aber von vornherein ein nicht unbedeutender Kreis potenzieller Kaufinteressenten aus.

Schließlich ist noch zu bedenken, dass der Beschwerdeführer die Eigentumswohnung rund viereinhalb Jahre als Eigentumswohnung genutzt hatte. Wäre daher der Umzug in das neue Eigenheim nur um ein halbes Jahr bis Ende Mai 2016 verschoben worden, wäre die Hauptwohnsitzbefreiung nach dem zweiten Tatbestand des § 30 Abs. 2 Zif. 1 lit. b EStG und damit eine Frist von fünf Jahren für die Veräußerung zugestanden. Unter diesem Gesichtspunkt ist es nicht unsachlich, wenn die Anforderungen an den zeitlichen Zusammenhang zwischen Aufgabe des Hauptwohnsitzes und Veräußerung

der Eigentumswohnung umso geringer sind, je länger die Wohnung als Hauptwohnsitz genutzt wurde (in diesem Sinne sprechen sich Patloch-Kofler/Petrikovics in SWK 7/2018, 345, gegen die starre Einjahresfrist und für ein „bewegliches System“ bei Bestehen des Hauptwohnsitzes zwischen zwei und fünf Jahren aus).

Abschließend wird noch bemerkt, dass auch die Finanzverwaltung sich in den EStR bereits der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes angeschlossen hat, und in Rz 6643 nunmehr für den Fall der Aufgabe des Hauptwohnsitzes erst *nach* der Veräußerung ausgeführt wird, dass die Toleranzfrist im Einzelfall auch über ein Jahr hinausgehen kann. Nichts anderes kann aber für den umgekehrten Fall gelten, dass die Aufgabe des Hauptwohnsitzes *vor* der Veräußerung erfolgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 1.6.2017, Ro 2015/15/0006, bereits entschieden, dass im Fall der Veräußerung einer Eigentumswohnung oder eines Eigenheims für die Aufgabe des Hauptwohnsitzes eine den Umständen des Einzelfalles nach angemessene Frist zusteht, die durchaus über ein Jahr hinausgehen kann. Es sind für das Bundesfinanzgericht keine sachlichen Gründe ersichtlich, warum für den umgekehrten Fall des Verkaufes nach Aufgabe des Hauptwohnsitzes nicht ebenfalls auf die Umstände des Einzelfalles abzustellen sein sollte und auch hier eine über ein Jahr hinausgehende Frist angemessen sein kann.

Linz, am 29. August 2019