

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. über die Beschwerde vom 8. März 2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 8. Februar 2017 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für 2014, Einkommensteuer für 2014 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2014 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

Im Bericht vom 3. Februar 2017 über das Ergebnis der gemäß § 147 Abs. 1 BAO durchgeföhrten *Außenprüfung* betreffend eine vom Beschwerdeführer (Bf.) - gemeinsam mit seinem Bruder und Miteigentümer (vgl. Kaufvertrag vom 22.08.2014) - als Verkäufer vorgenommene private Grundstücksveräußerung wurden u.a. folgende Prüfungsfeststellungen getroffen:

Tz. 2 Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 22.08.2014 wurde in Ansehung eines 1/2-Anteiles des Abgabepflichtigen die Liegenschaft [EZ...,KG...] an Frau Dr. A.L. und Herrn H.SCH. um einen anteiligen Kaufpreis von 157.500,00 € (Gesamtkaufpreis 315.000,00 €) veräußert. Die Anteile an der Liegenschaft wurden zuvor wie folgt erworben:

- 1/10 der Anteile mit Schenkungsvertrag vom 27.04.2011 (entspricht 20% von 1/2)
- 1/4 der Anteile mit Kaufvertrag vom 25.07.2011 und (entspricht 50% von 1/2)
- 3/20 mit Schenkungsvertrag vom 17.12.2012 (entspricht 30% von 1/2)

Jene Anteile, welche durch Schenkung ins Eigentum des Abgabepflichtigen übergingen, waren bereits seit 1995 in Besitz der Geschenkgeberin, Frau H.M..

Festgehalten wird, dass exakt je die Hälfte an den Anteilen der Liegenschaft geschenkt bzw. gekauft wurden (Verhältnis Schenkung/Kauf 50:50).

Die Anteile wurden im Jahr 2013 vom für das Grundbuch zuständigen Bezirksgericht Liesing auf 1/2-Anteil zusammengezogen.

Neben der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer (GrEST) unter der Erfassungsnummer 10-2...../2014 im Zuge des Verkaufs der Liegenschaft mit 22.08.2014 erfolgte gleichzeitig die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer (ImmoEST). Dabei wurde die Befreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 in Anspruch genommen ("Hauptwohnsitzbefreiung").

Gem. § 30 Abs. 2 EStG 1988 sind von der Besteuerung ausgenommen die Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen.

Ein Eigenheim ist nach der Legaldefinition des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen.

Lt. dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen befindet sich auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft ein Mehrfamilienwohnhaus beinhaltend im Souterrain ein Büro, im Hochparterre eine Wohnung, im Obergeschoß eine Wohnung und im Dachgeschoß eine Wohnung.

Tz. 3 Abgabenrechtliche Würdigung

Da mehr als zwei Wohnungen vorhanden sind (siehe Tz 2), steht die Befreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 nicht zu, die Veräußerung des 1/2-Anteils ist der ImmoEST zu unterziehen:

Jene Anteile aus Schenkungen, welche in Gesamtbetrachtung 1/4-Anteil entsprechen, stellen gem. § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 sogenanntes "Altvermögen" dar, da der anteilig letzte, entgeltliche Erwerb jedenfalls vor dem 31.03.2002 stattgefunden hat und damit am 31.03.2012 grundsätzlich nicht steuerverfangen war.

Die Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der ImmoEST stellt der Unterschiedsbetrag zwischen dem darauf entfallenden Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten dar:

50% (1/4) von 157.500,00 € anteiligem Verkaufserlös (siehe Tz 2) ergeben 78.750,00 € Verkaufspreis, welcher dem Altbestand zuzurechnen ist. 86% pauschale Anschaffungskosten iHv 67.725,00 € werden vom Verkaufserlös in Abzug gebracht und ergeben 11.025,00 € Veräußerungsgewinn, welcher der ImmoEST iHv 25% zu unterziehen ist.

Der verbleibende, mittels Kauf erworbene 1/4-Anteil fällt unter die Regelung des § 30 Abs. 3 EStG 1988 und stellt sogenanntes "Neuvermögen" dar, da der letzte, entgeltliche Erwerb ab dem 31.03.2002 stattgefunden hat und damit jedenfalls am 31.03.2012 steuerverfangen war.

Die Bemessungsgrundlage wird aus dem Unterschiedsbetrag zwischen Verkaufserlös und Anschaffungskosten (dazu zählen auch eine allfällige GrEST samt Eintragsgebühr sowie die Kosten der Vertragserrichtung durch den Rechtsanwalt oder Notar) ermittelt.

Die Einkünfte sind um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung der ImmoEST entstandenen Kosten zu kürzen:

50% (1/4) von 157.500,00 € anteiligem Verkaufserlös ergeben 78.750,00 € Verkaufspreis, welcher dem Neubestand zuzurechnen ist. In perzentueller Betrachtung sind dem Abgabepflichtigem Anschaffungskosten iHv 50.000,00 € zuzüglich 4.497,60 € (8.895,20 € gesamt) an Nebenkosten der Erwerbung zuzerkennen (umfasst ist

ebenfalls die Nachforderung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrssteuern, Grunderwerbsteuerbescheid vom 13.06.2016, 1.157,60 €). Es ergibt sich ein Veräußerungsgewinn iHv 24.252,40 €, welcher dem besonderen Steuersatz iHv 25% unterliegt.

(Es folgt die Berechnung der Abgabennachforderung iHv 8.819,00 €)

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und erließ den *Bescheid* über die Wiederaufnahme des Verfahrens, den Einkommensteuersachbescheid und den *Bescheid* über die Festsetzung von Anspruchszinsen, alle vom 8. Februar 2017.

Der rechtsfreundlich vertretene Bf. erhob mit Schriftsatz vom 8. März 2017 *Beschwerde* gegen "Wiederaufnahmebescheid 08.02.2017 betreffend Einkommensteuer 2014, Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2014" mit folgender Begründung:

Der Bescheid leidet an den Rechtsmängeln der unrichtigen rechtlichen Beurteilung, so wie der Mangelhaftigkeit des Verfahrens. Mit den angefochtenen Bescheiden wird dem Beschwerdeführer zu Unrecht ein Differenzbetrag von € 8.819,00 an Einkommenssteuer sowie entsprechende Anspruchszinsen für das Jahr 2014 vorgeschrieben.

I. Außerstreitstellungen

Begründet hat die Behörde den Bescheid damit, dass die ursprünglich von Rechtsanwalt Dr. E. durchgeführte Selbstberechnung der Immobilienertragssteuer unrichtig erfolgt ist. Folgende Tatsachen können außer Streit gestellt werden:

- > Richtig ist, dass mit Kaufvertrag vom 22.08.2014 in Ansehung eines halben Anteiles des Beschwerdeführers die Liegenschaft [EZ...,KG...] an Frau Dr. A.L. und Herrn H.SCH. um einen anteiligen Kaufpreis von € 57.500,00 € veräußert wurde.
- > Richtig ist auch, dass die Anteile an der Liegenschaft zuvor wie folgt erworben wurden
 - 1/10 der Anteile mit Schenkungsvertrag vom 27.04.2011
 - 1/4 der Anteile mit Kaufvertrag vom 25.07.2011
 - 3/20 mit Schenkungsvertrag vom 17.12.2012.
- > Jene Anteile, welche durch Schenkung ins Eigentum des Abgabepflichtigen übergingen, waren bereits seit 1995 im Besitz der Geschenkgeberin Frau H.M..
- > Richtig ist ebenfalls, dass die Selbstberechnung der Grunderwerbssteuer, der Eintragungsgebühr sowie der Immobilienertragssteuer unter der Erfassungsnummer 10-2....../2014 im Zuge des Verkaufes der Liegenschaft mit 22.08.2014 erfolgte.
- > Richtig ist, dass dabei die Hauptwohnsitzbefreiung § 30 Abs. 2 Ziffer 1 lit a EStG 1988 in Anspruch genommen (wurde).

Richtig ist weiters, dass gemäß § 30 Abs. 2 EStG 1988 Eigenheime von der Besteuerung ausgenommen sind, sofern das Eigenheim während der vom Gesetz geforderten zeitlichen Periode, als Hauptwohnsitz verwendet wurde.

II. Lediglich zwei Wohneinheiten im Objekt:

Strittig ist, ob ein Eigenheim vorgelegen hat. Nach der Rechtsansicht der belangten Behörde ist ein Eigenheim ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen. Richtig

ist, dass in § 18 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG eine entsprechende Formulierung enthalten ist. Ob § 18 Abs 1 Z 3 lit. a mangels Verweises in § 30 EStG überhaupt Gültigkeit für diese Bestimmung entfaltet, kann dahingestellt bleiben, da das Haus im Zeitpunkt des Verkaufes nicht mehr als zwei Wohneinheiten enthalten hat.

Das Ermittlungsverfahren ist durch die belangte Behörde völlig unzureichend geführt worden und hätte auch eine minimale Ermittlungstätigkeit (Einsichtnahme in den Bauakt, Anleitung des Beschwerdeführers einen Plan beizuschaffen) diesen Umstand hervorgebracht.

Richtig ist, dass das Gebäude aus Keller, Erdgeschoss (EG), Obergeschoss (OG) und Dachgeschoss (DG) besteht. Die belangte Behörde geht ohne nähere Überprüfung und auch ohne entsprechende Begründung davon aus, dass ein vierstöckiges Gebäude automatisch vier Wohneinheiten enthält. Der Beschwerdeführer hat sich der Mühe unterzogen die entsprechenden Pläne bei der Baubehörde abzuverlangen und werden diese unter Einem vorgelegt. Die belangte Behörde wertet den unter der Erde liegenden Bereich im Plan als „Keller“ bezeichnet als Wohneinheit. Allerdings, ein Keller ist keine Wohnung was eigentlich als amtsbekannt vorausgesetzt werden sollte.

Darüber befindet sich der Wohnbereich. EG und OG bildet eine Wohnung. Wie aus dem Plan ersichtlich ist, sind die beiden Zimmer im EG durch einen zentralen Stiegenaufgang der ins OG führt verbunden. Nach Auskunft der MA 37 wäre eine Parifizierung des EG und/oder des OG auch nicht möglich, da das obere Wohnungseigentumsobjekt seinen Zugang durch ein anderes Wohnungseigentumsobjekt hätte. Das wäre rechtlich unzulässig. Das OG und das EG bilden eine (Wohn-)Einheit. Wäre die Rechtsansicht der belangten Behörde richtig, müsste jedes Einfamilienhaus mit Erd- und Obergeschoss automatisch zwei Wohneinheiten beinhalten. Diese Rechtsansicht ist nachgerade absurd. Richtig ist, dass im DG die frühere Gesindewohnung des Hauses untergebracht ist und diese Gesindewohnung auch über einen eigenen Stiegenaufgang verfügt. Bei der im DG situierten Wohnung handelt es sich tatsächlich um eine eigene Wohneinheit. Zusammengefasst ergibt sich, dass der Keller keine Wohneinheit ist. Sich eine Wohneinheit über das EG und den 1. Stock erstreckt und im DG eine zweite Wohneinheit gelegen ist. Damit ist aber die „Legaldefinition“ des § 18 Abs. 1 Z 3 lit a erfüllt. Bei einwandfrei durchgeföhrten Verfahren und richtiger rechtlicher Beurteilung hätte die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide nicht erlassen dürfen.

Beweis: PV des Beschwerdeführers

Letztgültiges Plandokument samt Stampiglie der MA 37 (./A)

Bekämpfte Bescheide (./B)

III. Anspruchszinsen:

Zu dem Bescheid mit welchem Anspruchszinsen vorgeschrieben wurden ist wie folgt auszuführen:

Zinsansprüche sind Schadenersatzansprüche. Schadenersatz setzt Verschulden voraus. Im konkreten Fall wurde die Selbstberechnung durch einen dazu befugten Rechtsanwalt durchgeföhr. Den Beschwerdeführer trifft somit kein Verschulden an der

verspäteten Abführung. Aufgrund des mangelnden Verschuldenselementes gebühren keine Anspruchszinsen.

Da jedoch ohnedies der zugrundeliegende Bescheid zu beheben sein wird, ist auch der Bescheid mit welchem Anspruchszinsen vorgeschrieben wurden, zu beheben.

IV. Finanzielle Situation des Beschwerdeführers:

Der Beschwerdeführer ist Notstandshilfebezieher und verfügt über keinerlei bewegliches Vermögen. Die sofortige Einbringung würde dem Beschwerdeführer einen unwiederbringlichen Nachteil zufügen, und kann verfügt der Beschwerdeführer derzeit auch nicht über die finanziellen Mittel, die Forderung sofort in voller Höhe zu begleichen.

Beweis: PV des Beschwerdeführers

Mitteilung vom AMS über den Leistungsanspruch vom 28.12.2016 (./C)

Mit *Beschwerdevorentscheidung* vom 15.09.2017 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid mit nachstehender Begründung als unbegründet abgewiesen: Dem Finanzamt liegt ein Gutachten vom 24.07.2014 über die Wertermittlung des Immobilienobjektes [KG...EZ...(Adr.)] vor, wonach das bezeichnete Wohn- und Bürohaus über 3 Wohneinheiten verfügt.

Das Gutachten wurde zeitlich unmittelbar vor erfolgtem Verkauf der Liegenschaft am 22.08.2014 erstellt und stellt für die Finanzverwaltung ein erhebliches Beweismittel im Abgabenverfahren dar. Da das Gutachten bereits im Zeitpunkt der Prüfungsmaßnahme gem. § 147 BA0 vorlag, erschien ein Augenschein der Liegenschaft als nicht zweckmäßig und angemessen. Auch wird darauf hingewiesen, dass eine Besichtigung des Objektes rund 2,5 Jahre nach Veräußerung wohl nicht mehr die tatsächlichen Verhältnisse zum Zeitpunkt des Verkaufs widergespiegelt hätte. Somit kann die Hauptwohnsitzbefreiung für Eigenheime/ Eigentumswohnungen gem. § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 nicht in Anspruch genommen werden, da der Begriff Eigenheim nach der Legaldefinition des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 auszulegen ist (§ 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988, EStR 2000, Rz 6633).

Mit zwei weiteren *Beschwerdevorentscheidungen* vom 28.03.2018 wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 und gegen den Anspruchszinsenbescheid 2014 als unbegründet abgewiesen; mit folgenden Begründungen:

Hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens:

In der Beschwerde wurde nichts vorgebracht, was geeignet wäre, den Wiederaufnahmegrund zu entkräften. Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte zu Recht.

Hinsichtlich Anspruchszinsen:

Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen sind an die Höhe der im Bescheidspruch des Grundlagenbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden. Zinsenbescheide setzen nicht die materielle, sondern nur die formelle Richtigkeit des Grundlagenbescheides voraus. Es sind daher Anspruchszinsenbescheide nicht mit der Begründung anfechtbar, dass der Grundlagenbescheid rechtswidrig wäre. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist an den rechtswirksam ergangenen Grundlagenbescheid

gebunden. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde kommt es auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen nicht an (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175). Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Der *Vorlageantrag* vom 02.10.2017 wurde ohne Begründung erhoben, eine Ergänzung zu diesem Vorlageantrag vom 04.12.2017 sowie ein weiterer Vorlageantrag vom 04.04.2018, welcher nach Ergehen der Beschwerdevorentscheidungen betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Anspruchszinsen fristgerecht eingebracht wurde, enthielten Ausführungen bezüglich Aussetzungszinsen, Säumniszuschlag und den Antrag auf Aussetzung der Einhebung.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer hat am 22.08.2014 seinen Hälftenanteil an einer Liegenschaft in Ort um € 157.500,- veräußert. Dabei wurde die Hauptwohnsitzbefreiung in Anspruch genommen. In einer Kontrollmitteilung des Finanzamts für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel vom 19.4.2016 wurde das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt darauf aufmerksam gemacht, dass sich im veräußerten Gebäude mehr als zwei Wohneinheiten befinden und ein Gutachten der [Immob.GmbH] über die Liegenschaft zum Bewertungsstichtag 17.07.2014 beigelegt. Daraufhin fand eine Betriebsprüfung statt. Die Feststellung, dass im veräußerten Gebäude mehr als drei Wohneinheiten vorhanden sind, gründet sich auf das mit der Kontrollmitteilung vorgelegte Gutachten.

In der Beschwerde wird vorgebracht, dass im veräußerten Wohnhaus nicht mehr als zwei Wohnungen vorhanden sind.

Zunächst wurde nur eine Beschwerdevorentscheidung über die Beschwerde gegen den Sachbescheid erlassen. Die BVE hinsichtlich Wiederaufnahmebescheid und Anspruchszinsenbescheid wurden am 28.3.2018 nachgeholt. Nachdem ein Vorlageantrag unabdingbar eine BVE voraussetzt und, daraus folgend, vorher gestellte Vorlageanträge vom Verwaltungsgericht zurückzuweisen wären, wurde ein weiterer Vorlageantrag eingebracht, sodass nun auch bezüglich des Wiederaufnahmebescheids und des Anspruchszinsenbescheids ein gültiger Vorlageantrag vorhanden ist.

Stellungnahme:

Der Vorlageantrag enthält keine weitere Begründung, sodass im Sinne der Begründung der Beschwerdevorentscheidung die Abweisung der Beschwerde beantragt wird.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zur Wiederaufnahme:

Das Finanzamt begründete die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2014 so:

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigskeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.

Die Beschwerde nennt (und alle weiteren Schriftsätze von seiten des Bf. nennen) ausdrücklich den Wiederaufnahmebescheid vom 08.02.2017 betreffend Einkommensteuer 2014 als bekämpften Bescheid.

Die Beschwerde enthält jedoch nur Ausführungen zur Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 und erachtet diese im vorliegenden Fall für gegeben.

Wie die nachfolgenden Erwägungen zeigen, sind durch die Kontrollmitteilung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel vom 19.04.2016 im Verfahren vor dem Wohnsitzfinanzamt des Bf. sehr wohl Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, die in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens (konkret: die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung vom 03.02.2017) einen im Spruch anders lautenden Einkommensteuerbescheid für 2014 nach sich zogen.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte daher zu Recht.

Zum Sachbescheid:

Strittig ist im vorliegenden Fall ausschließlich, ob das in Rede stehende ‚Haus im Zeitpunkt des Verkaufes nicht mehr als zwei Wohneinheiten enthalten hat‘ (Standpunkt des Bf.) oder ob im Zeitpunkt des Verkaufes mehr als zwei Wohnungen vorhanden waren (Standpunkt des Finanzamtes).

Die Beurteilung dieser Frage ergibt Folgendes:

Der Bf. stützt seinen Standpunkt auf folgende Umstände:

Richtig ist, dass das Gebäude aus Keller, Erdgeschoss (EG), Obergeschoss (OG) und Dachgeschoss (DG) besteht.

Die belangte Behörde wertet den unter der Erde liegenden Bereich im - bei der Baubehörde erliegenden - Plan als ‚Keller‘ bezeichnet als Wohneinheit. Allerdings ist ein Keller keine Wohnung (was eigentlich als amtsbekannt vorausgesetzt werden sollte). Darüber befindet sich der Wohnbereich. EG und OG bilden eine Wohnung. Wie aus dem Plan ersichtlich ist, sind die beiden Zimmer im EG durch einen zentralen Stiegenaufgang, der ins OG führt, verbunden. Nach Auskunft der MA 37 wäre eine Parifizierung des EG und/oder des OG auch nicht möglich, da das obere Wohnungseigentumsobjekt

seinen Zugang durch ein anderes Wohnungseigentumsobjekt hätte. Das wäre rechtlich unzulässig. Das OG und das EG bilden eine (Wohn)Einheit. Wäre die Rechtsansicht der belangten Behörde richtig, müsste jedes Einfamilienhaus mit Erd- und Obergeschoss automatisch zwei Wohneinheiten beinhalten. Diese Rechtsansicht ist nachgerade absurd. Richtig ist, dass im DG die frühere Gesindewohnung des Hauses untergebracht ist und diese Gesindewohnung auch über einen eigenen Stiegenaufgang verfügt. Bei der im DG situierten Wohnung handelt es sich tatsächlich um eine eigene Wohneinheit.

Zusammengefasst ergibt sich, dass

- der Keller keine Wohneinheit ist,
- sich eine Wohneinheit über das EG und den 1. Stock erstreckt und
- im DG eine zweite Wohneinheit gelegen ist.

Damit ist aber die Legaldefinition des § 18 Abs. 1 Z 3 lit a (EStG 1988) erfüllt.

Bei einwandfrei durchgeföhrtem Verfahren und richtiger rechtlicher Beurteilung hätte die belangte Behörde die angefochtenen Bescheide nicht erlassen dürfen.

Das Finanzamt stützt seinen Standpunkt auf Folgendes:

Lt. dem Finanzamt vorliegender Unterlagen befindet sich auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft ein Mehrfamilienwohnhaus beinhaltend im Souterrain ein Büro, im Hochparterre eine Wohnung, im Obergeschoss eine Wohnung und im Dachgeschoss eine Wohnung.

Gemäß der Wertermittlung durch die [ImmobilienGmbH] vom 17. Juli 2014 stellt sich das Gebäude wie folgt dar:

Beurteilung:

Das Gebäude beinhaltet

- im Souterrain ein eigengenutztes Büro mit rd. 104 m² NFI
- im Hochparterre eine Wohnung mit rd. 101 m² NFI und im Obergeschoss eine Wohnung mit rd. 97 m² NFI - wobei der Vorraum der Hochparterre-Wohnung den Stiegenaufgang zur Obergeschoss-Wohnung beinhaltet. Die Wohnungen im Hochparterre und im OG haben jeweils im östlichen Bereich des Gebäudes und im westlichen Bereich getrennte Räumlichkeiten über das gemeinsame Stiegenhaus. Als Beispiel die besichtigte HP-Wohnung: Im östlichen Bereich sind die Aufenthaltsräume und san. Einrichtungen und im westlichen Bereich die Schlafräume. Da es sich bei dem Vorraum (zu ergänzen: auch) um den Stiegenaufgang zur OG-Wohnung handelt, ist diese Grundrissgestaltung als nicht optimal zu bezeichnen.

- im Dachgeschoss eine Wohnung mit rd. 112 m² NFI.

Gebäudebeschreibung:

Objekttyp: Wohn- u. Bürohaus (Wohnen >50% Gesamtnutzfläche); Geschosse:

1 Souterrain, Hochparterre, 1 Obergeschoss, ausgebautes Dachgeschoss.

Grundrisse: durchschnittlich

Nutzung: Sou: Büronutzung

HP-DG: Wohnen (3 Wohneinheiten)

Angabengemäß erfolgten 2013 folgende Sanierungen:

... Komplettsanierung der Büroeinheit im UG, ...

Das laut Bf. letztgültige Plandokument samt Stampiglie der MA 37 (./A) weist betreffend die einzelnen Etagen (abgesehen von der Kelleretage) Räumlichkeiten, aus Sicht des Haupteinganges, wie folgt aus:

Hochparterre:

linkes Drittel: nur Vermerk ‚Zimmer‘ (ohne Einteilung) (laut o.a. Beurteilung: Schlafräume); Mitte: Halle, übergehend in Stiegenhaus, dahinter: eigener Stiegenaufgang (bis ins Dachgeschoss); rechtes Drittel: nur Vermerk ‚Zimmer‘ (ohne Einteilung) (laut o.a. Beurteilung: Aufenthaltsräume und san. Einrichtungen)

I. Stock (Obergeschoss):

linkes Drittel: 2 Zimmer; Mitte: wie Hochparterre; rechtes Drittel: 2 Zimmer

Dachgeschoss:

1 (Etagen)Bad, 1 (Etagen)WC, 3 (Substandarddienst)Wohnungen: je mit Küche und einem bzw. 2 Zimmern

§ 30 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung bestimmt:

Abs. 1: Private Grundstücksveräußerungen sind 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. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

Abs. 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 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 im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951, BGBl. Nr. 103/1951, sowie im Rahmen behördlicher Maßnahmen zur besseren Gestaltung von Bauland, insbesondere nach den für die bessere Gestaltung von Bauland geltenden Vorschriften. Das in solchen Verfahren erworbene Grundstück tritt hinsichtlich aller für die Ermittlung der Einkünfte relevanter Umstände an die Stelle des hingegebenen Grundstückes.

...

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988 in der ab 1.1.2013 (Veranlagungsjahr 2013) geltenden Fassung (§ 124b Z 231) sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

Beträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gelegen sind. Eigenheim ist ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eine Eigentumswohnung muss mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim oder die Eigentumswohnung muss unmittelbar nach Fertigstellung dem Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren als Hauptwohnsitz dienen. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

Die bis 31. Dezember 2011 geltende Fassung lautete:

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. Eigenheim ist ein Wohnhaus im Inland mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eigentumswohnung ist eine Wohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 2002, die mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dient. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen bzw. einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

Die Gesetzesänderung erfolgte aus folgendem Grund:

Die Abzugsfähigkeit von Topfsonderausgaben soll europarechtskonform ausgestaltet werden.

Der Zweck der Hauptwohnsitzbefreiung besteht darin, dass der Veräußerungserlös (des alten Hauptwohnsitzes) ungeschrämt zur Schaffung eines neuen Hauptwohnsitzes zur Verfügung stehen soll (JAKOM/Kanduth-Kristen, 2014, § 30 Rz 26, mit Verweis RV 1680 BlgNR XXIV GP 8).

Der Begriff Eigenheim richtet sich nach § 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988.

Der unabhängige Finanzsenat erwog in der Entscheidung vom 05.03.2004, RV/1439-W/03:

Für die Frage, in welchem Ausmaß Teile der Gesamtnutzfläche eines Eigenheimes Wohnzwecken oder anderen Zwecken dienen, kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem es zu Wohn- oder Betriebszwecken verwendet wird, sondern darauf, welcher Bestimmung das Gebäude vom Zeitpunkt der Errichtung an gewidmet ist (und für welche Bestimmung sie objektiv geeignet sind; VwGH 30.6.1987, 87/14/0052, ÖStZB 1988, 111; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB § 18 Tz 56).

Mit Erkenntnis vom 30.06.1987, Zl. 87/14/0052, entschied der Verwaltungsgerichtshof: Es ergibt sich bereits aus dem allgemeinen Sprachgebrauch, daß unter Eigenheim ein Gebäude zu verstehen ist, das vom Besitzer (im wesentlichen) selbst zu Wohnzwecken benutzt wird, sei es durch eigenes Bewohnen allein, sei es mit nahen Angehörigen. Dafür, daß der Gesetzgeber von diesem Wortsinn abweichen wollte, bietet das Gesetz keinen Anhaltspunkt. Ist ein Zweifamilienhaus schon vom Zeitpunkt seiner Errichtung an dazu gewidmet, daß eine der beiden gleich großen Wohnungen der Vermietung dienen soll, so handelt es sich nicht um ein Eigenheim.

Ist bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um ein Haus mit nicht mehr als zwei Wohnungen handelt, auf die Gebäudewidmung abzustellen, kann es entgegen der Meinung des Bf. nicht darauf ankommen, ob eine Parifizierung der Hochparterre- bzw. Obergeschoßwohnung als Wohnungseigentumsobjekt möglich ist oder nicht.

Das Abstellen auf die Widmung des Hauses ergibt, dass es sich um ein Gebäude mit mehr als zwei Wohnungen handelt:

- im Hochparterre eine Wohnung mit rd. 101 m²
- im Obergeschoß/1. Stock eine zweite Wohnung mit rd. 97 m²
- im Dachgeschoss 3 (Substandarddienst)Wohnungen mit Etagen-Bad und Etagen-WC, je mit Küche und einem bzw. 2 Zimmern

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu den Anspruchszinsen:

Mit dem Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2014 vom 8. Februar 2017 wurden auf Grund der – sich aus dem zugrundeliegenden, im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Stammabgabenbescheid vom gleichen Tag ergebenden – Nachforderung (Differenzbetrag) an Einkommensteuer für 2014 die Anspruchszinsen festgesetzt.

In der Beschwerde wurde begehrt, den Bescheid, mit welchem die Anspruchszinsen vorgeschrieben wurden, zu beheben.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher

festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Dem angefochtenen Anspruchszinsenbescheid des Finanzamtes liegt die in dem Einkommensteuerbescheid vom 8. Februar 2017 ausgewiesenen Abgabennachforderung (Differenzbetrag) zugrunde.

Die Beschwerde begeht die ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides und bekämpft diesen Bescheid mit der Begründung, dass der zugrundeliegende Bescheid unrichtig sei.

Dazu ist festzuhalten, dass der Anspruchszinsenbescheid an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden ist. Die Festsetzung von Anspruchszinsen ist verschuldensunabhängig und allein von der zeitlichen Komponente, nämlich wann der betreffende Einkommensteuerbescheid dem Abgabepflichtigen bekannt gegeben wurde, und von der Höhe des Nachforderungsbetrages abhängig.

Anspruchszinsenbescheide setzen nicht die materielle Richtigkeit des Stammabgabenbescheides, wohl aber einen solchen Bescheid voraus. Solche Bescheide sind daher auch nicht - wie im vorliegende Fall - mit der Begründung anfechtbar, der Stammabgabenbescheid wäre rechtswidrig.

Dass der zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid vom 8. Februar 2017 am 10. Februar 2017 zugestellt wurde, ergibt sich aus der Beschwerde.

Deshalb war die Beschwerde diesbezüglich als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Mit gegenständlichem Erkenntnis wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich keiner Revision zugängig.

Wien, am 2. April 2019

