

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adresse1 über die Beschwerde vom 14.07.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 14.07.2014, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer und Frau X haben als gemeinsame Verkäufer mit Kaufvertrag vom 30.4./2.5.2012 die ihnen grundbürgerlich je zur Hälfte gehörende Liegenschaft Ort, Adresse2, EZ 2181 an Herrn Y um einen Kaufpreis von € 430.000,- verkauft.

Das Finanzamt hat am 14.7.2014 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 betreffend den Bf. erlassen und € 4.610,- an Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen festgesetzt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Steuer neu berechnet worden sei, da der Bf. nur Hälfteeigentümer des Grundstückes gewesen sei. Vom Wert des gesamten Grundstückes € 92.880, sei der Hälftebetrag von € 46.440,- abzüglich des Ankaufspreises von € 28.000,- , somit € 18.440,- als Gewinn aus Grundstücksveräußerung der Besteuerung zu Grunde gelegt worden.

Der Bf. erhob fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 14.7.2014 und erklärte, dass die Liegenschaft von der Fertigstellung bis zum Verkauf sein Hauptwohnsitz gewesen sei, weshalb nach Ansicht des Bf. keine Spekulationsteuer anfalle. Außerdem verwies er nochmals darauf, dass er nur Hälfteeigentümer der Liegenschaft gewesen sei.

Das Finanzamt erließ am 17.7.2014 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass mit dem berichtigten Bescheid vom 14.7.2014 den Änderungswünschen des Bf. bereits entsprochen worden sei. Ergänzend wurde ausgeführt, dass der Befreiungstatbestand des § 30 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 voraussetze,

dass das veräußerte Grundstück dem Verkäufer ab der Anschaffung bis zur Veräußerung mindestens zwei Jahre als Hauptwohnsitz gedient habe. Im Falle des Bf. treffe das laut Zentralmeldestelle nicht zu.

Der Bf. legte Ablichtungen von auf seinen Namen lautenden Rechnungen vor.

Diese betreffen z.B. Lieferung des Rohbaus (1.3.2010), Haustechnik (15.3.2010) eines Griffnerhauses und sind an den Bf. per Adresse Ort, Adresse3 gerichtet.

Die Rechnung betreffend Lieferung eines Stromerkabelanschlusses vom 10.5.2010, sowie Lieferung von Türen vom 6.10.2010 und der Bescheid über die Vorschreibung des Kanalanschlusses der Liegenschaft vom 28.2.2011 lauten ebenfalls auf den Bf. per Adresse Ort, Adresse3.

Auf dem vorgelegten Kaufvertrag vom 3.3.2010, mit welchem der Bf. von Frau X den Hälftanteil der 2012 verkauften Liegenschaft gekauft hat, lautet die Adresse des Bf. Adresse4.

Der Bf. stellte fristgerecht den Antrag auf Vorlage der Beschwerde und ersuchte um Erklärung, warum im vorliegenden Fall Spekulationsteuerpflicht vorliege.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob der Bf. betreffend den mit Kaufvertrag vom 30.4/2.5.2012 erfolgten Verkauf der von ihm am 3.3.2010 erworbenen Hälfteliegenschaft Ort, Adresse2 Immobilienertragsteuer zu zahlen hat.

Das Bundesfinanzgericht geht im gegenständlichen Fall von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Die streitgegenständliche Liegenschaft hat die Adresse Ort, Adresse2.

Der Bf. hat mit Kaufvertrag vom 3.3.2010, in welchem seine Adresse mit Adresse4 angegeben ist, die Hälfte der streitgegenständlichen Liegenschaft von Frau X um € 28.000,- gekauft.

Ab März 2010 wurde auf der Liegenschaft ein Griffnerhaus errichtet. Die erste Teilrechnung über € 191.000,- lautet auf den Bf. und ist an die Adresse Ort, Adresse3 adressiert.

Weitere Rechnungen betreffend die Eigenheimerrichtung in den Jahren 2010 sind ebenfalls an den Bf. gerichtet und an die Adresse Ort, Adresse3 adressiert.

Laut Abfrage aus dem Zentralen Melderegister war der Bf. wie folgt gemeldet:

31.3.200-8.3.2011	Adresse4
8.3.2011-8.5.2012	Ort, Adresse2
8.5.2012- 30.1.2017	Adresse5

Der Bf. und Frau X haben die je zur Hälfte in ihrem Eigentum stehende gesamte Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 30.4./2.5.2012 an Herrn Y verkauft.

Das Finanzamt hat mit dem angefochtenen Bescheid dem Bf. die Herstellerbefreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 gewährt und nur den auf das halbe Grundstück entfallenden Teil des Verkaufserlöses gemäß Berechnung im Bescheid vom 14.7.2014 besteuert.

Die Berechnung des Steuerbetrages durch das Finanzamt wird vom Bf. nicht bekämpft.

Dem Bf. hat die Liegenschaft Ort, Adresse2 nur von 8.3.2011 bis 8.5.2012 als Hauptwohnsitz gedient. die vorgelegten Rechnungen betreffend das Haus sind an den Bf. adressiert mit der Adresse Ort, Adresse3.

Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung:

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

"(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.

(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 § 30a EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 einem besonderen Steuersatz von 25%.

Durch die Bestimmung des § 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 werden Gewinne aus der Veräußerung "selbst herstellter Gebäude" steuerfrei gestellt.

Nach der zur Vorgängerbestimmung des § 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, die sich auf die Erläuterungen zur Regierungsvorlage 621 BlgNr 17 GP, 82 stützt, wollte der Gesetzgeber mit dem Begriff des selbst hergestellten Gebäudes auch Gebäude erfassen, die der Eigentümer zwar nicht in eigener Arbeitsleistung errichtet, aber als Bauherr mit uneingeschränktem Bauherrnrisiko errichten hat lassen (VwGH 20.09.2001, 98/15/0071).

Der Bf, der gemeinsam mit Frau X das Gebäude errichtet hat, kommt hinsichtlich seines Hälftenanteils zweifelsfrei in den Genuss der Herstellerbefreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988.

Dies bedeutet, dass für das errichtete (hergestellte) Gebäude keine Immobilienertragsteuer zu entrichten ist. Nicht befreit ist jedoch der Anteil an Grund und Boden, welcher vom Finanzamt mit € 92.880,- für das gesamte Grundstück und € 46.440,- abzüglich Anschaffungskosten € 28.000,- ergibt € 18.440,- Gewinn aus Verkauf für den Bf. betreffenden Hälftenanteil berechnet wurde. Dieser Gewinn wurde gem. § 30a EStG mit 25% versteuert.

Die vom Finanzamt in Ansatz gebrachten Zahlen wurden als Bemessungsgrundlage weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag vom Bf. der Höhe nach in Frage gestellt.

Für ein Abweichen davon bestand keine Veranlassung. Die Immobilienertragsteuer ist daher - wie bereits vom Finanzamt im Bescheid vom 14.7.2014 mit € 4.610,- für den auf den Bf. entfallenden Verkaufserlös des halben Grund- und Bodenanteiles zu berechnen.

Was den Einwand des Bf. im gegenständlichen Fall käme die Hauptwohnsitzbefreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 1 lit a. EStG 1988 zum Tragen, betrifft, ist ihm entgegen zu halten, dass laut zentraler Meldeauskunft er an der Adresse Ort, Adresse2 nur von 8.3.2011 bis 8.5.2012 gemeldet war. Die Zentrale Meldeauskunft ist ein eindeutiges Indiz für das Vorliegen des Hauptwohnsitzes in diesem Zeitraum.

Ein weiteres Indiz für das Vorliegen eines Hauptwohnsitzes ist die Verwendung der Adresse als Postanschrift. Diesbezüglich ist festzustellen, dass der Bf. mehrere Ablichtungen von Schriftstücken vorgelegt hat, aus denen hervorgeht, dass im Jahr 2010 Poststücke (Rechnungen) an ihn nicht an die Adresse der später verkauften Liegenschaft, sondern an die Adresse Ort, Adresse3 gerichtet waren. Aus der Tatsache, dass die Post an den Bf. an diese Adresse geschickt wurde, ergibt sich, dass im Jahr 2010 der Hauptwohnsitz des Bf. nicht an der Adresse der später verkauften Liegenschaft war.

Aus den vorgelegten Belegen ist außerdem ersichtlich, dass ab März 2010 ein Griffnerhaus an die Adresse Ort, Adresse2 geliefert und dort errichtet wurde. Ein

Hauptwohnsitz an einer Liegenschaft, auf welcher ein Haus erst errichtet wird, kann noch nicht vorliegen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist aufgrund der vom Bf. selbst vorgelegten Unterlagen zu ersehen, dass die Voraussetzung des Vorliegens eines durchgehenden zwei Jahre dauernden Hauptwohnsitzes des Bf. an der Adresse Ort, Adresse2 nicht gegeben ist. Für die Erfüllung der Voraussetzung hätte der Bf. bereits am 8.5.2010 seinen Hauptwohnsitz an der Adresse Adresse2 haben müssen. Da die Lieferung bzw. Errichtung des Hauses erst im März 2010 begonnen hat, konnte der Bf. nicht schon Anfang Mai 2010 seinen Wohnsitz im noch nicht bezugsfertigen Haus gehabt haben.

Die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung gem § 30 Abs. 2 Z 1 lita. EStG 1988 liegen nicht vor, weshalb die vom Bf. beantragte Anwendung dieser Bestimmung nicht in Frage kommt, sondern die Regelung des § 30 Abs. 2 Z 2 EStG anzuwenden ist.

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.

Die Rechtsfrage wann die Befreiung gem. § 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 zusteht, ist von der bisherigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, die Sachverhaltsfrage, dass der Hauptwohnsitz nicht durchgehend zwei Jahre vorlag, war im Rahmen der Beweiswürdigung aufgrund der Aktenlage zu entscheiden. Die Revision war nicht zuzulassen.

Wien, am 7. Juni 2018