

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., G, vertreten durch Dr. Gerhard Hans Gamillscheg, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Mariatroster Straße 87a, 8043 Graz, über die Beschwerde vom 1. September 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 2. August 2017, betreffend Festsetzung der Immobilienertragsteuer, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

### Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung ua. bezüglich der Veräußerung des Grundstückes X, mit Kaufvertrag vom 8. April 2016, im Hinblick auf die Immobilienertragsteuer Folgendes festgestellt:

Ausgehend von der Hälfte des Veräußerungserlöses (= € 150.000) ergebe sich unter Berücksichtigung des halben Kaufpreises in Höhe von € 76.594,87 und der Hälfte der Herstellungskosten in Höhe von € 40.613,24 für den Beschwerdeführer (Bf.) als Hälfteeigentümer eine Bemessungsgrundlage von € 32.791,90, woraus sich unter Anwendung des Steuersatzes von 30% die Immobilienertragsteuer in Höhe von € 9.837,57 errechne (vgl. Bericht vom 2. August 2017 über das Ergebnis der Außenprüfung, Tz. 1 ImmoEst).

Unter Bezugnahme auf diese Prüfungsfeststellungen hat das Finanzamt die Immobilienertragsteuer mit Bescheid vom 2. August 2017 festgesetzt.

Dagegen hat der Bf. mit folgender Begründung Beschwerde erhoben:

Die Beschwerde richte sich gegen die Höhe der festgesetzten Immobilienertragsteuer, da die Herstellungskosten nicht zur Gänze berücksichtigt worden seien und weiters der Zufluss des Veräußerungserlöses bis heute noch nicht zur Gänze erfolgt sei.

Er habe im Jahr 2014 den Hälftenanteil an der Liegenschaft X von seinem Vater käuflich erworben. Die zweite Hälfte sei zu diesem Zeitpunkt im Eigentum seiner Mutter NN gestanden. Er und seine Mutter hätten die Errichtung zweier getrennter Mietwohnungen beabsichtigt. Da es sich um zwei selbständige Wohnungen gehandelt habe, sei die Begründung von Wohnungseigentum angestrebt worden (Nutzwertgutachten liege vor).

Die Anschaffungskosten (inklusive Anschaffungsnebenkosten) für seinen Anteil hätten € 80.348,38 betragen. Weiters seien bis zum Verkauf Herstellungskosten in Höhe von € 80.067,83 angefallen. Insgesamt hätten die Anschaffungs- und Herstellungskosten somit € 160.416,21 betragen.

Im Jahr 2016 sei die Liegenschaft unter einer aufschiebenden Bedingung (Eintritt der Rechtskraft der Benützungsbewilligung) um insgesamt € 300.000 veräußert worden. Davon seien auf ihn € 150.000 entfallen. Die Käufer hätten im Jahr 2016 € 200.000 überwiesen. Die restlichen € 100.000 würden nach Vorliegen der Benützungsbewilligung überwiesen werden.

Berechnung der Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung:

anteiliger Veräußerungserlös 2016 zugeflossen	100.000,00
abzüglich Anschaffungs- und Herstellungskosten	-160.416,21
Stand 31.12.2016	-60.416,21
noch zu erwartender Zufluss	50.000,00
noch zu erwartende Herstellungskosten	-5.604,00
vorläufiger Verlust aus privater Grundstücksveräußerung	-16.020,21

Da aus dem Verkauf insgesamt ein Verlust aus privaten Grundstücksveräußerungen entstehe, beantrage der Bf. den gegenständlichen Bescheid aufzuheben.

Das Finanzamt hat die abweisende Beschwerdevorentscheidung nach Wiedergabe der Beschwerdeausführungen wie folgt begründet:

"Laut Kaufvertrag vom 8.4.2016 wurde die Liegenschaft EZ 000 KG 11111, X von Herrn Bf. (19.5.1992) und Frau NN (27.7.1964) als gemeinschaftliche Verkäuferseite (je 50% ideelles Eigentum) an Herrn DI MM (00.00.0000) und Frau MMM (11.11.1111) als gemeinschaftliche Käuferseite übertragen.

Der vereinbarte Kaufpreis in Höhe von € 300.000,00 war bis längstens 30.4.2016 auf ein Treuhandkonto ltd. auf "RR Rechtsanwälte GmbH KV MMMM - NNN" bei der Steiermärkischen Bank und Sparkassen AG zu erlegen.

Ein Teilkaufpreis in der Höhe von € 200.000,00 war sofort - nach Erfüllung der im KV angeführten Auflagen zu überweisen.

Der restliche Kaufpreis in Höhe von € 100.000,00 war lt. Kaufvertrag vom 8.4.2016 nach Vorliegen der Benützungsbewilligung bzw. nach Erhalt eines Nachweises für das Einbringen der Fertigstellungsanzeige bei der zuständigen Behörde durch die Verkäufer- bzw. Käuferseite und weiterer Auflagen, spätestens jedoch zum 15.7.2016 zu erlegen. Laut Angaben des Bf. wurde dieser Betrag noch nicht ausbezahlt, da die Benützungsbewilligung noch nicht erteilt wurde.

Jedenfalls sind die Käufer grundbürgerliche Eigentümer der Liegenschaft und seit Juli 2016 ebendort hauptwohnsitzlich gemeldet.

Nach Ansicht des Finanzamtes handle es sich bei der oa. Liegenschaft um ideelles Wohnungseigentum (siehe Definition unten), dh. die Herstellungskosten können nicht einem bestimmten Teil des Grundstückes zugeordnet werden und sind somit ebenfalls - wie der Kaufpreis - zu halbieren.

Herstellungskosten lt. BP siehe Tz. 1 Bericht vom 2.8.2017 gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung, in Höhe von € 81.226,47 (davon 50% sind € 40.613,24) und Anschaffungskosten lt. KV vom 3.12.2014 in Höhe von € 75.000,00 plus Kosten in der Höhe von € 1.594,87 - in Summe € 76.594,87.

Definition Wohnungseigentum:

Wohnungseigentum ist das dem Miteigentümer einer Liegenschaft eingeräumte dingliche Recht, ein darauf befindliches Objekt ausschließlich zu nutzen und darüber zu verfügen. Das Wohnungseigentum setzt als solches ideelles (anteiliges) Eigentum an der gesamten Liegenschaft voraus. Es vermittelt nicht das Alleineigentum an einem körperlich abgegrenzten Teil der betreffenden Liegenschaft und geht daher bewertungsrechtlich im Miteigentum auf. Eine gesonderte Bewertung des jeweiligen Wohnungseigentumsrechtes als selbständiges Wirtschaftsgut kommt vor diesem Hintergrund nicht in Betracht. Eine Liegenschaft, an der Wohnungseigentum begründet ist, stellt damit insgesamt eine wirtschaftliche Einheit dar.

Der Veräußerungserlös wird in der Beschwerde nur anteilig zum Ansatz gebracht mit Hinweis auf den Zeitpunkt des Zuflusses.

Betreffend den Verrechnungsstichtag hinsichtlich der Steuern und Abgaben wurde unter Punkt VI. Übergabe und Übernahme des Kaufvertrages (gemeint wohl: Kaufobjektes) vom 8.4.2016 von den Vertragsteilen einvernehmlich der Tag der tatsächlichen Übergabe, spätestens jedoch der 15.7.2016, vereinbart.

Unter Bezugnahme auf den oa. Passus des Kaufvertrages ist die Immobilienertragsteuer definitiv vom gesamten Anteil in der Höhe von € 150.000,00 zu entrichten. Die Berechnung ist wiederum in der Tz. 1 des Berichtes vom 2.8.2017 gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung ersichtlich.

Den vom Bf. eingebrachten Beschwerdegründen kann nicht Folge geleistet werden und ist die Beschwerde vollinhaltlich abzuweisen."

Im Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht hat der bevollmächtigte Vertreter des Bf. nach Darstellung des Verfahrensverlaufes Nachstehendes ausgeführt:

"Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 14.5.2018 (zugestellt am 23.5.2018) wurde die Beschwerde meines oben angeführten Mandanten gegen den Bescheid über die Festsetzung der Immobilienertragsteuer vom 2.8.2017 als unbegründet abgewiesen. Innerhalb offener Frist gem. § 264 BAO wird nun die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt. Hinsichtlich der Beschwerdegründe führe ich wie folgt aus:

Die Liegenschaft EZ 000 KG 11111 QQQ wurde laut Kaufvertrag vom 8.4.2016 um einen Kaufpreis iHv. € 300.000,- von Herrn Bf. und Frau NN verkauft. Der vereinbarte Kaufpreis wurde vertragsgemäß bis zum 30.4.2016 auf dem Treuhandkonto "RR Rechtsanwälte GmbH KV MMMM - NNN" erlegt. Ein Teilkaufpreis von € 200.000,- wurde sofort an Herrn und Frau NNN überwiesen.

Der restliche Kaufpreis iHv € 100.000,- ist vertragsgemäß erst nach Vorliegen der Bestätigung der Rechtskraft der Benützungsbewilligung bzw. nach Erhalt eines Nachweises für das Einbringen der Fertigstellungsanzeige bei der zuständigen Behörde durch die Verkäufer- bzw. Käuferseite sowie einer formlosen Übernahmebestätigung seitens der Käufer, welche von diesen im Zuge der Übergabe und Übernahme an die Verkäuferseite und an die Urkundenverfasserin auszuhändigen ist, zur Auszahlung zu bringen.

Wie Sie dem beiliegenden Schreiben des Urkundenverfassers, Mag. RRR entnehmen können, liegen die vertraglichen Voraussetzungen bis heute noch nicht vor. Der restliche Kaufpreis iHv € 100.000,- ist somit noch nicht zugeflossen.

Auch der in der Beschwerdevorentscheidung vom 14.5.2018 zugrunde gelegte Passus des Kaufvertrages, wonach der restliche Kaufpreis bis spätestens 15.7.2016 zu erlegen sei, ist mE dem Kaufvertrag nicht zu entnehmen.

Unter Berücksichtigung der Herstellungskosten und der Anschaffungskosten lt. Beschwerdevorentscheidung stellt sich die Berechnung der Immobilienertragsteuer somit folgendermaßen dar:

Veräußerungserlös Bf. (50%)	100.000,00
- Kaufpreis lt. Kaufvertrag vom 3.12.2014	-76.594,87
- Herstellungskosten (50%)	-40.613,24
Vorläufiger Verlust aus privater Grundstücksveräußerung	-17.208,11

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer neben anderen Einkünften auch sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.

Zufolge § 29 Z 2 EStG 1988 sind Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30) und aus Spekulationsgeschäften (§ 31) sonstige Einkünfte.

Nach § 30 Abs. 1 EStG 1988 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). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen. Bei Tauschvorgängen ist § 6 Z 14 sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 ist als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren.

Gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 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.

Gemäß § 30 Abs. 2 EStG 1988 kann anstelle des besonderen Steuersatzes von 30% 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.

Gemäß § 30b Abs. 1 EStG 1988 zweiter Satz ist die Immobilienertragsteuer spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat des Zuflusses zweitfolgenden Kalendermonats zu leisten.

Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind.

Die Erfassung der Einkünfte erfolgt unabhängig von der Ermittlungsart nach § 30 Abs. 3 oder Abs. 4 - wie in allen Fällen außerbetrieblicher Einkünfte - nach dem Zufluss. Wird der Veräußerungserlös für einen Zeitraum von mehr als einem Jahr gestundet oder in Raten über einen ein Jahr übersteigenden Zeitraum entrichtet, ist der Veräußerungserlös abzuzinsen. Veräußerungserlös ist daher nur der Barwert der Forderung, der darin enthaltene Zinsanteil führt zu Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 27 und unterliegt nicht dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a [vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 30, Tz 213 (17. Lieferung - 1.7.2014)].

Wird der Veräußerungserlös in Raten entrichtet, liegen Einkünfte erst dann vor, wenn die abgezinsten Ratenzahlungen die Anschaffungskosten (plus Herstellungskosten und Instandsetzungsaufwendungen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren und abzüglich der AfA soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen wurde) übersteigen (Merkpostenmethode). Ab diesem Zeitpunkt führen die Ratenzahlungen zu steuerpflichtigen Einkünften; die zuvor zugeflossenen Raten stellen lediglich eine steuerneutrale Vermögensumschichtung dar [vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 30, Tz 214 (17. Lieferung - 1.7.2014)].

Die Fälligkeit für die Entrichtung der selbstberechneten ImmoESt wird ebenfalls in § 30b Abs. 1 geregelt: Die ImmoESt ist spätestens am 15. des auf den Monat des Zuflusses der Einkünfte zweitfolgenden Monats zu leisten. Da die Fälligkeit somit anders als bei der GrESt-Selbstberechnung - nicht vom Zeitpunkt der Vornahme der ImmoESt-Selbstberechnung abhängig ist, muss der Parteienvertreter feststellen, wann die Einkünfte beim Veräußerer tatsächlich zufließen. Erfolgt eine treuhändige Abwicklung des Veräußerungsgeschäftes, kann der Parteienvertreter in seiner Eigenschaft als Treuhänder den Zufluss ohne weiteres feststellen, weil er die Weiterleitung des Veräußerungserlöses an den Verkäufer veranlasst (wenn die Voraussetzungen dafür gegeben sind; grundsätzlich ist dies erst nach Vorlage der Aufsandungserklärung des Veräußerers und allfälliger Pfandgläubiger oder erst nach tatsächlicher Grundbucheintragung der Fall).

Nach den EStR 2000 Rz 6656 erfolgt bei einer treuhändigen Abwicklung der Zufluss grundsätzlich dann, wenn die Auszahlung an den Verkäufer oder an seine Gläubiger möglich ist. Ist der Zeitraum zwischen der Auszahlungsmöglichkeit und der tatsächlichen Auszahlung "kurz", kann allerdings nach den EStR auf die tatsächliche Auszahlung abgestellt werden [vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 30b, Tz 4 (18. Lieferung - 1.4.2016)].

Aus der Behandlung von Fremdgeldern als durchlaufende Posten beim Rechtsanwalt oder Notar (Treuhänder) ergibt sich der unmittelbare Zu- und Abfluss bei den beteiligten Parteien. Erhält der Rechtsanwalt vom Dritten einen Geldbetrag zur Weitergabe an seinen Klienten, dann ist der Geldbetrag dem Klienten damit zugeflossen, es sei denn, die Weitergabe ist an eine Bedingung geknüpft (vgl. EFG 1998, 1585: der Kaufpreis fließt dem Verkäufer noch nicht durch Einzahlungen auf das Notaranderkonto, sondern erst mit Auszahlungsreife zu; UFS 1.8.2012, RV/0090-G/08; BFG 10.2.2015, RV/7103698/2014) [vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 19, Tz 30, Stichwort: Fremdgelder (18. Lieferung - 1.4.2016)].

Nach den ErlRV zum 1. StabG 2012, 1680 BlgNR 24. GP, 13 ist "auf den Zufluss jener Erlösanteile abzustellen, die die Anschaffungskosten-/Herstellungskosten bzw. die Buchwerte nach Berücksichtigung der Kosten der Selbstberechnung usw. übersteigen" [vgl. Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 30b, Tz 5 (18. Lieferung - 1.4.2016)].

Unter Bedachtnahme auf die dargestellte Rechtslage war der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen ein Erfolg beschieden:

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist die im Bericht vom 2. August 2017 über das Ergebnis der Außenprüfung unter Tz. 1 dargestellte Ermittlung der Einkünfte aus der in Rede stehenden Grundstücksveräußerung nur mehr hinsichtlich der Höhe des dem Bf. tatsächlich zugeflossenen Veräußerungserlöses strittig. Während dem angefochtenen Bescheid ein Erlösanteil von € 150.000 zugrunde liegt, geht der Bf. nur von einem Erlösanteil von € 100.000 aus, da der restliche Kaufpreis von € 100.000 (auf ihn entfallend € 50.000) noch nicht zugeflossen sei.

Punkt III. Kaufpreis des zwischen dem Bf. und seiner Mutter mit DI MM und seiner Ehegattin am 8. April 2016 abgeschlossenen Kaufvertrages über die in Rede stehende Liegenschaft lautet:

"Als Kaufpreis für das im Punkt I. dieses Vertrages näher bezeichnete Kaufobjekt wird einvernehmlich ein Kaufpreis von € 300.000,00  
(in Worten: Euro dreihunderttausendkommanull) vereinbart.

Der Kaufpreis wird berichtigt wie folgt:

Die Käuferseite, Herr DI MM, geb. 00.00.0000, sowie Frau MMM, geb. 11.11.1111, verpflichten sich, den einvernehmlich vereinbarten Kaufpreis von € 300.000,00  
(in Worten: Euro dreihunderttausendkommanull) bis längstens 30.04.2016 treuhändig auf das von der Vertragserrichterin eigens hierfür eingerichtete Treuhandkonto, IBAN AT000000000000000000000000, ltd. auf "RR Rechtsanwälte GmbH KV MMMM - NNN", bei der Steiermärkischen Bank und Sparkassen AG zu erlegen und sind die Verkäufer erst nach tatsächlichem ordnungsgemäßen Erlag des gesamten Kaufpreises und der Nebengebühren zur Übergabe des Kaufobjektes verpflichtet.

Die Vertragsteile erteilen der Urkundenverfasserin und Treuhänderin den einseitig unwiderruflichen Auftrag, binnen 8 Tagen ab Vorliegen

- a) des Original-Rangordnungsbeschlusses für die beabsichtigte Veräußerung der EZ xxx und der EZ 000, je KG 11111 QQQ, bei der Urkundenverfasserin,
- b) der grundbuchsfähigen Löschungsurkunde hinsichtlich der auf der EZ 000 unter C-LNR 6a und auf der EZ xxx unter C-LNR 5a, jeweils KG 11111 QQQ einverleibten Simultanpfandrechte,
- c) der steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigung bzw. Selbstberechnungsblätter,
- d) der grundverkehrsbehördlichen Genehmigung dieses Rechtsgeschäfts,

den Teilkaufpreis in Höhe von € 200.000,00 auf die von der Verkäuferseite namhaft zu machende Zahlstelle zu überweisen.

Der restliche Kaufpreis in Höhe von € 100.000,00 ist von der Urkundenverfasserin und Treuhänderin nach Vorliegen

- der Bestätigung der Rechtskraft der Benützungsbewilligung bzw. nach Erhalt eines Nachweises für das Einbringen der Fertigstellungsanzeige bei der zuständigen Behörde durch die Verkäufer- bzw. Käuferseite sowie

- einer formlosen Übernahmebestätigung seitens der Käufer, welche von diesen im Zuge der Übergabe und Übernahme gemäß Punkt V. dieses Vertrages an die Verkäuferseite und an die Urkundenverfasserin auszuhändigen ist,

auf die von der Verkäuferseite namhaft zu machende Zahlstelle zu überweisen. Das Vorliegen der obigen Urkunden a) bis d) bei der Urkundenverfasserin und Treuhänderin ist ebenfalls Voraussetzung für die Überweisung des Betrages in Höhe von € 100.000,00 an die Verkäuferseite.

Festgehalten wird, dass die Käuferseite nach sach- und ordnungsgemäßer Fertigstellung der noch restlichen Bau- und Sanierungsarbeiten durch Fachunternehmen binnen 14 Tagen bei der zuständigen Baubehörde den Antrag auf Erteilung der Benützungsbewilligung bzw. der Fertigstellungsanzeige zu stellen hat.

Bei Zahlungsverzug werden 4% Verzugszinsen p.a. vom Fälligkeits- bis zum Leistungstag vereinbart.

Die Vertragsteile nehmen zustimmend zur Kenntnis, dass dieser Kaufvertrag nach dem Statut der Treuhandrevisions der Steiermärkischen Rechtsanwaltskammer abgewickelt wird.

Die Vertragsverfasserin hat die Verkäufer dahingehend belehrt, dass nach dem 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBl. 22/2012, Immobilienverkäufe - auch wenn der eigene Erwerb des Verkäufers mehr als 10 Jahre zurückliegt - grundsätzlich der Einkommensteuerpflicht unterliegen."

In der vom bevollmächtigten Vertreter des Bf. dem Finanzamt vorgelegten, von der RR Rechtsanwälte GmbH am 26. September 2018 ausgestellten "Bestätigung Finanzamt Kaufvertrag MMMM - NNN", wird Folgendes ausgeführt:

"Sehr geehrter Herr NNN!

In obiger Angelegenheit bestätige ich Ihnen, dass auf dem Treuhandkonto IBAN AT000000000000000000 der Steiermärkischen Bank und Sparkassen AG, BIC STSPAT2GXXX, lautend auf "RR Rechtsanwälte GmbH KV MMMM - NNN", ein Betrag von EUR 100.031,50 erliegt.

Gemäß Punkt III. des Kaufvertrages vom 08.04.2016 ist der Teilkaufpreis von EUR 100.000,-- erst nach Vorliegen

- der Bestätigung der Rechtskraft der Benützungsbewilligung bzw. nach Erhalt eines Nachweises für das Einbringen der Fertigstellungsanzeige bei der zuständigen Behörde durch die Verkäufer- bzw. Käuferseite sowie

- einer formlosen Übernahmebestätigung seitens der Käufer, welche von diesen im Zuge der Übergabe und Übernahme gemäß Punkt V. dieses Vertrages an die Verkäuferseite und an die Urkundenverfasserin auszuhändigen ist

zur Auszahlung zu bringen.

Eine Bestätigung der Rechtskraft der Benützungsbewilligung bzw. der Erhalt eines Nachweises für das Einbringen der Fertigstellungsanzeige bei der zuständigen Behörde ist durch die Verkäufer- bzw. Käuferseite bislang unterblieben, da das Objekt mit der Liegenschaftsadresse X bis heute noch nicht fertiggestellt wurde."

Da nach der vorhin angeführten Bestätigung der Vertragserichterin die für die Weiterleitung des auf dem Treuhandkonto erliegenden Kaufpreisrestbetrages von € 100.000 (auf den Bf. entfallend € 50.000) an die Verkäuferseite die unter Punkt III. vereinbarten Bedingungen jedenfalls bis zum 26. September 2018 und damit nicht im Jahr der Veräußerung 2016 und überdies auch nicht im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides am 2. August 2017 erfüllt sind, ist dem Bf. der auf ihn entfallende Anteil in Höhe von € 50.000 im Sinne der eingangs zitierten herrschenden Rechtslage in den Jahren 2016 und 2017 noch nicht im Sinne des § 19 Abs. 1 EStG 1988 zugeflossen. Denn dies würde voraussetzen, dass er bereits in diesen Jahren über diesen Betrag rechtlich und wirtschaftlich verfügen kann, was aber auf Grund der gegebenen Sachlage jedenfalls ausgeschlossen ist (vgl. UFS 1.8.2012, RV/0090-G/08 und BFG 25.1.2017, RV/5100158/2016).

Demnach ergibt sich unter Zugrundelegung der vom Finanzamt angesetzten Kosten für Kauf und Herstellung der in Rede stehenden Liegenschaft, wie vom Bf. im Vorlageantrag dargestellt, aus der privaten Grundstücksveräußerung ein (vorläufiger) Verlust.

An dieser Beurteilung vermag die vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vertretene Rechtsansicht, dass die Einbeziehung des Restkaufpreises in die Ermittlung der Immobilienertragsteuer zu Recht erfolgt sei, da die Käufer bereits grundbürgerliche Eigentümer der Liegenschaft und mit Juli 2016 ebendort ihren Hauptwohnsitz begründet hätten, nichts zu ändern. Denn entscheidend für die einkommensteuerliche Beurteilung ist ausschließlich die Tatsache, dass der Restkaufpreis im September 2018 mangels Erfüllung der im Punkt III. des Kaufvertrages für die Weiterleitung an die Verkäuferseite vereinbarten Bedingungen noch immer auf dem Treuhandkonto gelegen und damit dem Bf. im Jahr 2016 und jedenfalls auch bis 28. September 2018 noch nicht zugeflossen ist.

Da der Gesetzgeber im Rahmen der Besteuerung von privaten Grundstücksveräußerungen nicht an das Baurecht anknüpft, erweist sich die Tatsache,

dass die Käufer bereits mit 18. Juli 2016 ohne Benützungsbewilligung den Hauptwohnsitz begründet haben, als unbeachtlich.

Auch aus der unter Punkt VI. Absatz 4 des Kaufvertrages getroffenen Vereinbarung, wonach als Verrechnungsstichtag hinsichtlich der Steuern und Abgaben von den Vertragsteilen einvernehmlich der Tag der tatsächlichen Übergabe, spätestens jedoch der 15. Juli 2016 vereinbart wird, kann nichts für den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld gewonnen werden. Denn dafür ist einzig und allein, wie oben ausgeführt, der Zuflusszeitpunkt des gesamten Kaufpreises entscheidend.

### **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. In der Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG eine grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr stützt sich die Entscheidung auf die zur einkommensteuerlichen Behandlung von Fremdgeldern ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes [vgl. die in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 19, Tz 30, Stichwort: Fremdgelder (18. Lieferung - 1.4.2016) zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes]. Die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 14. März 2019