

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde des Dipl. Ing. \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\*, \*\*\*3\*\*\*, \*\*\*4\*\*\*, vom 19. 3. 2015 gegen den Bescheid des (damaligen) Finanzamts Wien 9/18/19 Klosterneuburg, nunmehr Finanzamt Österreich, 1030 Wien, Marxergasse 4, vom 18. 2. 2015 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013, Steuernummer \*\*\*5\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Beschluss vom 27. 6. 2016

Das Bundesfinanzgericht fasste am 27. 6. 2016 im gegenständlichen Beschwerdeverfahren folgenden Beschluss:

*I. Die Zustimmungserklärung gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO vom 10. 6. 2016 dient zur Kenntnis.*

*II. Der belangten Behörde wird die Zustimmungserklärung gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO vom 10. 6. 2016 gemäß § 300 Abs. 1 lit. b BAO unter Setzung einer Frist von zwei Monaten ab Zustellung dieses Beschlusses zur Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 vom 18. 2. 2015 und Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 weitergeleitet.*

Begründend führte das Bundesfinanzgericht aus:

### ***Vorlage***

*Das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg legte am 8. 6. 2016 dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde des Beschwerdeführers (Bf) Dipl. Ing. \*\*\*1\*\*\* \*\*\*2\*\*\* vom 19. 3. 2015 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 18. 2. 2015 zur Entscheidung vor und führte unter anderem unter Schilderung des Verfahrensganges und rechtlicher Würdigung aus:*

*Sachverhalt:*

*Nach erklärungsgemäßer Veranlagung der Einkommensteuer 2013 wurde von der steuerlichen Vertretung dagegen Beschwerde mit der Begründung erhoben, dass in den Steuererklärungen bei der Erfassung der privaten Verkäufe von Grundstücken eine Fehleintragung vorgenommen wurde. Die Verkaufserlöse in Höhe von EUR 417.547,15 seien irrtümlich in der Kennzahl 574 erfasst worden; diese Kennzahl umfasst die NICHT pauschal ermittelten Grundstücksverkäufe. Richtigerweise sei dieser Betrag von EUR 417.547,15 in der Kennzahl 572 einzutragen: diese Kennzahl umfasst die pauschal ermittelten Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen; die anfallende Immobilienertragsteuer sei bereits entrichtet worden. Das Finanzamt verfasste daraufhin am 9.6.2015 einen Vorhalt (Beantwortungsfrist: 5.10.2015, also fast 4 Monate) mit dem Ersuchen, alle Kaufverträge der Verkäufe die im Veranlagungsjahr 2013 getätigten wurden und eine Berechnung der bisher entrichteten Immobilienertragssteuer vorzulegen. Da innerhalb der gesetzten Frist der Vorhalt nicht beantwortet wurde, erließ das Finanzamt am 4.11.2015 eine abweisende BVE. Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, dass die Beantwortung des Vorhaltes aufgrund gesundheitlicher Probleme innerhalb der gesetzten Frist nicht möglich gewesen sei und wurden die angeforderten Unterlagen nunmehr nachgereicht.*

*Beweismittel:*

*vgl. den beiliegenden Vorlageantrag samt den entscheidungsrelevanten Kaufverträgen der im Jahr 2013 erfolgten Immobilienverkäufe sowie die diesbezüglichen Berechnungsgrundlagen für die Kontrolle der Richtigkeit der bisher bezahlten ImmoEST.*

*Stellungnahme:*

*Aufgrund der erst anlässlich des Vorlageantrages übermittelten Kaufverträge und Berechnungsgrundlagen für die ImmoEST ist ersichtlich, dass es sich, wie in der Beschwerde dargelegt, in sämtlichen Fällen um die Veräußerung von Altvermögen handelt, sodass dem Finanzamt die Berechnung der Immobilienertragsteuer lt. Beschwerdevorbringen in Höhe von € 12.490,- plausibel erscheint. Des weiteren wird vom Finanzamt beantragt, das Bundesfinanzgericht möge den bisher bei den Einkünften im Einkommensteuerbescheid 2013 noch nicht erfassten Werkvertrag des Bw. bei der Firma \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* AG in Höhe von €*

5.215,08 (Kopie siehe Pkt. 19 der vorgelegten Aktenteile, Kz 341) bei der Erlassung seines Erkenntnisses berücksichtigen.

### **Zustimmungserklärung**

*Mit Schreiben vom 10. 6. 2016, beim Bundesfinanzgericht eingelangt am 22. 4. 2016, stimmte der Bf der Aufhebung des angefochtenen Einkommensteuerbescheids für das Jahr 2013 durch das Finanzamt gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO zu und führte ferner aus:*

*... Im Gespräch wurde darauf verwiesen, dass die Finanzbehörde erster Instanz sich nunmehr der meiner Berechnung der Immo EST anschließen kann.*

*Betreff der § 109 Meldung der \*\*\*6\*\*\* AG in Höhe von EUR 5.215,08 teile ich mit, dass diese Provisionen für den Abschluss von Versicherungsverträgen der Liegenschaften der \*\*\*2\*\*\* Vermögensverwaltung KG betreffen und diese folgerichtig auch dort steuerlich erfasst werden; zum Nachweis dessen lege ich die Bilanz 2013 in Kopie bei, aus der sich die erlösmäßige Erfassung des Betrages ergibt...*

*Die angeführten Unterlagen waren beigeschlossen.*

### **Rechtsgrundlagen**

*§ 300 BAO i.d.F: BGBl I Nr. 14/2013 lautet:*

*§ 300. (1) Ab Stellung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 2 bis 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde können Abgabenbehörden beim Verwaltungsgericht mit Bescheidbeschwerde angefochtene Bescheide und allfällige Beschwerdevorentscheidungen bei sonstiger Nichtigkeit weder abändern noch aufheben. Sie können solche Bescheide, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist, nur dann aufheben,*

*a) wenn der Beschwerdeführer einer solchen Aufhebung gegenüber dem Verwaltungsgericht nach Vorlage der Beschwerde zugestimmt hat und*

*b) wenn das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Zustimmungserklärung an die Abgabenbehörde unter Setzung einer angemessenen Frist zur Aufhebung weitergeleitet hat und*

*c) wenn die Frist (lit. b) noch nicht abgelaufen ist.*

*(2) Vor Ablauf der Frist des Abs. 1 lit. b kann das Verwaltungsgericht über die Beschwerde weder mit Erkenntnis noch mit Beschluss absprechen, es sei denn, die Abgabenbehörde teilt mit, dass sie keine Aufhebung vornehmen wird.*

(3) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

(4) Aufhebungen (Abs. 1) sind bis zur abschließenden Erledigung der Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht zulässig.

(5) Durch die Bekanntgabe der Aufhebung (Abs. 1) lebt die Entscheidungspflicht des § 291 wieder auf. Die Abgabenbehörde hat das Verwaltungsgericht unverzüglich von der Aufhebung zu verständigen.

### **Rechtswidrigkeit des Einkommensteuerbescheids 2013 vom 18. 2. 2015**

Sowohl der Beschwerdeführer als auch mittlerweile die belangte Behörde gegen von einer Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG, § 299 BAO) des Spruches des angefochtenen Einkommensteuerbescheids 2013 vom 18. 2. 2015 aus.

In Bezug auf die Immobilienertragsteuer folgt das Finanzamt unterdessen den Angaben des Bf.

Was die Provisionen von der \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* AG anlangt, die im Vorlagebericht vom Finanzamt angesprochen werden, hat der Bf erklärt, dass diese bei der \*\*\*2\*\*\* Vermögensverwaltung KG steuerlich erfasst worden seien und hat deren Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2013 vorgelegt. Sollte das Finanzamt diesem Vorbringen nicht Glauben schenken, wofür nach der Aktenlage freilich kein Anlass bestehen dürfte, wird es entsprechende Ermittlungen vorzunehmen haben.

### **Aufhebung des Einkommensteuerbescheids 2013 vom 18. 2. 2015**

Der Bf hat am 10. 6. 2016 eine Zustimmungserklärung gemäß § 300 Abs. 1 lit. a BAO abgegeben.

Der belangten Behörde wird diese Zustimmungserklärung gemäß § 300 Abs. 1 lit. b BAO unter Setzung einer Frist von zwei Monaten ab Zustellung dieses Beschlusses zur Aufhebung des Einkommensteuerbescheids für das Jahr 2013 vom 18. 2. 2015 und Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheids für das Jahr 2013 weitergeleitet.

Die belangte Behörde hat gemäß § 300 Abs. 5 BAO das Bundesfinanzgericht unverzüglich von der Aufhebung zu verständigen.

Sofern eine Aufhebung nicht innerhalb der gesetzten Frist erfolgt und eine Fristverlängerung nicht beantragt wurde, ist möglicherweise dieser Umstand ebenfalls dem Bundesfinanzgericht mit einer Begründung für das Unterbleiben einer Aufhebung mitgeteilt werden.

## Mitteilung des Finanzamts

Das Finanzamt teilte hierauf dem Gericht mit Schreiben vom 21. 7. 2016, eingelangt am 27. 7. 2016, mit:

...

*Stellungnahme der belangten Behörde zum BFG-Beschluss vom 27.6.2016 (GZ. RV/7102574/2016) bezüglich Übermittlung der Zustimmungserklärung des Bw. gem. § 300 Abs. 1 lit. a BAO vom 10.6.2016 zur Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 vom 18.2.2016, Fristsetzung zur Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides 2013*

...

*Das ho. Finanzamt als belangte Behörde nimmt zum im Betreff angeführten Beschluss wie folgt Stellung:*

*Innerhalb offener Frist erlaube ich mir Ihnen mitzuteilen, dass seitens der Abgabenbehörde eine Erledigung gemäß § 300 BAO nicht erfolgen wird.*

*Begründend führt die belangte Behörde aus, dass die Erlassung eines derartigen Bescheides auch zweieinhalb Jahre nach Inkrafttreten der gesetzlichen Bestimmung durch das Bundesrechenzentrum noch immer nicht EDV-technisch für die automationsunterstützte Datenverarbeitungsanlage der Finanzverwaltung umgesetzt wurde. Deshalb ist eine Bescheiderlassung iSd § 300 BAO nur mit einem immensen buchungstechnischen sowie kostenintensiven Aufwand (je nach Komplexität des bisherigen Verfahrens) mit mindestens fünf Buchungsschritten an zwei Arbeitstagen sowie zusätzlich dazu der EDV-mäßigen Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung, der anschließenden Wiederanmerkung des Antrages auf Aussetzung am nächsten Arbeitstag sowie der zusätzlich erforderlichen späteren Stornierung der zwischenzeitlich von der EDV-Anlage automatisch berechneten Aussetzungszinsen, behelfsmäßig umzusetzen.*

*Diese Vorgangsweise ist nicht mit den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit als Handlungsmaximen für das gesamte Verwaltungshandeln (Art 126b Abs 1 B—VG) zu vereinbaren.*

*Das ho. Finanzamt darf daher anregen, das Bundesfinanzgericht möge aus Gründen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit über die gegenständliche Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2013 (GZ. RV/7102574/2016) im eigenen Wirkungsbereich entscheiden.*

*Hinsichtlich der steuerlichen Erfassung der Provisionen von der \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* AG bei der \*\*\*2\*\*\* Vermögensverwaltung KG bestehen seitens der Abgabenbehörde keine Einwände.*

...

## Beschluss vom 15. 12. 2016

Mit Beschluss vom 15. 12. 2016 trug das Bundesfinanzgericht dem Bf auf, bis 17. 1. 2017 dem Gericht sämtliche Bemessungsgrundlagen, die er für zutreffend erachtet, sowie die Höhe der seiner Ansicht nach festzusetzenden Einkommensteuer zahlenmäßig bekannt zu geben.

Begründend wurde unter anderem ausgeführt, dass mehrfache telefonische Zusagen, die entsprechenden Daten dem Gericht bekanntzugeben, nicht eingehalten worden seien.

Der dem Bf letztlich am 12. 1. 2017 zugestellte Beschluss blieb jahrelang ohne Reaktion.

## Abgabenberechnung

Punkt 16 des Einkommensteuererklärungsformulars 2013 lautet:

<b>16. Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen</b> <small>24</small>	
<input type="checkbox"/>	Die Veräußerung betrifft (auch) Grund und Boden, der zuvor aus einem Betriebsvermögen zum Buchwert entnommen worden ist
<b>16.1 Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen ausgenommen gegen Rente</b>	
16.1.1 Pauschal ermittelte Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (§ 30 Abs. 4 "Altvermögen") (14% des Veräußerungserlöses; § 30 Abs. 4 Z 2)	<small>25</small> <b>572</b>
Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen nach Umwidmung (60% des Veräußerungserlöses; § 30 Abs. 4 Z 1)	<small>26</small> <b>573</b>
<input type="checkbox"/> Bei Ermittlung der Einkünfte gemäß Kennzahlen <b>572/573</b> erfolgte eine Nacherfassung begünstigter Herstellungsaufwendungen (§ 30 Abs. 4 letzter Satz)	
16.1.2 Nicht pauschal ermittelte Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (§ 30 Abs. 3, "Neuvermögen" und bei Option gemäß § 30 Abs. 5 auch "Altvermögen")	<small>27</small> <b>574</b>
<b>Saldo aus den Kennzahlen 572, 573, 574</b> <small>28</small>	
16.2 Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen gegen Rente ("Alt- und Neuvermögen"; § 30a Abs. 4, Tarifbesteuerung)	<small>29</small> <b>575</b>
<b>16.3 Anrechenbare Immobilienertragsteuer</b> , die auf Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen entfällt und vom Parteienvertreter abgeführt wurde <sup>8)</sup>	<b>576</b>

Aus dem Abgabeninformationssystem ergeben sich folgende Eintragungen zur Grundstücksveräußerung:

nicht pausch Grundstver.	574	417.547,15
IMMOEST priv. Grundstver.	576	14.614,15
abw. Freibetrag	449	0,00

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2013 lautet:

**EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2013****Die Einkommensteuer****wird für das Jahr 2013**

festgesetzt mit .....	<b>89.773,00 €</b>
Bisher war vorgeschrieben (gerundet) .....	0,00 €

Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von .....	<b>89.773,00 €</b>
---	--------------------

Dieser Betrag ist am 2015-03-25 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabekonto zu entrichten ist, entnehmen Sie bitte der beiliegenden Buchungsmitteilung.

Das Einkommen im Jahr 2013 beträgt .....	<b>-145.244,09 €</b>
--	----------------------

**Berechnung der Einkommensteuer:**

Einkünfte aus Gewerbebetrieb .....	0,00 €
------------------------------------	--------

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Übermittelte Lohnzettel laut Anhang Bezugsauszahlende Stelle .....	stpf. Bezüge (245)
--	--------------------

.....	2.024,76 €	2.024,76 €
-------	------------	------------

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung .....	-147.208,85 €
--	---------------

<b>Gesamtbetrag der Einkünfte .....</b>	<b>-145.184,09 €</b>
---	----------------------

**Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):**

Pauschbetrag für Sonderausgaben .....	-60,00 €
---------------------------------------	----------

<b>Einkommen .....</b>	<b>-145.244,09 €</b>
------------------------	----------------------

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

Bei einem Einkommen von 11.000 und darunter .....	0,00 €
---	--------

<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge .....</b>	<b>0,00 €</b>
---	---------------

Pensionistenabsetzbetrag .....	0,00 €
--------------------------------	--------

<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge .....</b>	<b>0,00 €</b>
--	---------------

Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%) .....	104.386,78 €
---	--------------

<b>Einkommensteuer .....</b>	<b>104.386,78 €</b>
------------------------------	---------------------

Immobilienertragsteuer .....	-14.614,15 €
------------------------------	--------------

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 .....	0,37 €
--	--------

<b>Festgesetzte Einkommensteuer .....</b>	<b>89.773,00 €</b>
---	--------------------

**Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift**

Festgesetzte Einkommensteuer .....	<b>89.773,00 €</b>
------------------------------------	--------------------

Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet) .....	0,00 €
--	--------

<b>Abgabennachforderung .....</b>	<b>89.773,00 €</b>
-----------------------------------	--------------------

**Beschluss vom 4. 8. 2021**

Mit Beschluss vom 4. 8. 2021, dem Bf zugestellt am 11. 8. 2021, dem Finanzamt zugestellt am 5. 8. 2021, wurden den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wurden die Bemessungsgrundlagen, die vom Bundesfinanzgericht nach dem derzeitigen Verfahrensstand

voraussichtlich seiner Entscheidung zugrunde gelegt werden, zur Äußerung bis zum 3. 9. 2021 mitgeteilt.

Begründend wurde unter anderem ausgeführt:

### ***Beschluss vom 15. 12. 2016***

*Mit Beschluss vom 15. 12. 2016 trug das Bundesfinanzgericht dem Bf auf, bis 17. 1. 2017 dem Gericht sämtliche Bemessungsgrundlagen, die er für zutreffend erachtet, sowie die Höhe der seiner Ansicht nach festzusetzenden Einkommensteuer zahlenmäßig bekannt zu geben.*

*Begründend wurde unter anderem ausgeführt, dass mehrfache telefonische Zusagen, die entsprechenden Daten dem Gericht bekanntzugeben, nicht eingehalten worden seien.*

*Der dem Bf letztlich am 12. 1. 2017 zugestellte Beschluss blieb jahrelang ohne Reaktion.*

### ***Abgabenberechnung***

[siehe vorstehend]

### ***Bemessungsgrundlagen und Abgaben***

[siehe im Erwägungsteil unter „Bemessungsgrundlagen und Abgaben“]

### ***Berechnung der Einkommensteuer***

[siehe im Erwägungsteil unter „Einkommensteuer 2015“]

### ***Keine Reaktion der Parteien***

Innerhalb der vom Gericht gesetzten Frist erfolgte keine Reaktion der Parteien.

### ***Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:***

#### ***Keine Bescheidaufhebung durch die belangte Behörde***

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ist dem Beschluss vom 27. 6. 2016 zu entnehmen. Er ist unstrittig. Die belangte Behörde hat im Vorlageantrag beantragt, der Beschwerde Folge zu geben. Hinsichtlich der Einkünfte aus Versicherungsprovisionen hat die belangte Behörde im Schreiben vom 21. 7. 2016 keine Einwände gegen das Vorbringen, diese seien im Rahmen des Einkünftefeststellungsverfahrens erfasst, gehabt.

Die belangte Behörde geht von der Richtigkeit des Beschwerdevorbringens und der Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aus, sieht sich aber im Hinblick auf von ihr ins

Treffen geführten "immensen buchungstechnischen sowie kostenintensiven Aufwand" außerstande, dem Bf im Wege eines Verfahrens nach § 300 BAO rasch zu seinem Recht zu verhelfen.

Hierzu ist zu bemerken, dass möglicherweise die Verbuchung eines Erkenntnisses am Finanzamt einfacher als eine Bescheidaufhebung und neuerliche Bescheiderlassung nach § 300 BAO sein mag, jedoch allein der technische Aufwand für die Erstellung und Ausfertigung eines Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichts samt Abgabenberechnung einschließlich Aufbereitung für die FINDOK auch in inhaltlich letztlich unstrittigen Fällen beim Bundesfinanzgericht zeitlich ein beachtliches Ausmaß erreicht, das mit hoher Wahrscheinlichkeit über den beim Finanzamt mit einem Verfahren nach § 300 BAO verbundenen Aufwand weit hinausgeht, und das Verfahren nach § 300 BAO eigentlich eine rasche und ökonomische Erledigung nach Streitbelegung sicherstellen sollte.

Die in §§ 6, 16 BFGG normierten Grundsätze der Einfachheit, Raschheit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit, die vom Bundesfinanzgericht zu beachten sind, sollten in einer Gesamtbetrachtung für ein abgekürztes Verfahren nach § 300 BAO sprechen (vgl. etwa *Fischerlehner, Abgabenverfahren*<sup>2</sup>, § 300 BAO Anm 5), selbst wenn damit mehrere Buchungsvorgänge am Finanzamt verbunden sein sollten.

Die Aufhebung nach § 300 Abs. 1 Satz 2 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. *Ritz, BAO*<sup>5</sup>, § 300 Rz 8). Nach dem Gesetz sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO). Bei einer gesetzeskonformen Ermessensübung i. S. d. § 20 BAO ist zum einen das Interesse des Beschwerdeführers an einer raschen Erledigung seiner Beschwerde zu berücksichtigen und zum anderen bei der Zweckmäßigkeit nicht isoliert auf die Interessen (nur) der belangten Behörde, sondern auf das öffentliche Interesse im Allgemeinen abzustellen, und damit auf den für Abgabenbehörden und Verwaltungsgerichte mit einer bestimmten Erledigung verbundenen Gesamtaufwand.

Ob der mit der Ausfertigung und Verbuchung eines Erkenntnisses verbundene Gesamtaufwand beim Verwaltungsgericht und bei der Abgabenbehörde tatsächlich geringer ist als der mit einer Aufhebung eines Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides nach § 300 BAO durch die Abgabenbehörde verbundene Aufwand, kann das Bundesfinanzgericht mangels näherer Kenntnis des "immensen buchungstechnischen und kostenintensiven Aufwands" bei der Abgabenbehörde nicht beurteilen.

## Rechtsgrundlagen

§§ 30 ff EStG 1988 lauten in der für den Beschwerdezeitraum maßgebenden Fassung:

*Private Grundstücksveräußerungen*

§ 30. (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.

(3) Als Einkünfte ist 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. Die Anschaffungskosten sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit diese bei der Ermittlung von Einkünften abgezogen worden sind, sowie um die in § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Müssen Grundstücksteile im Zuge einer Änderung der Widmung auf Grund gesetzlicher Vorgaben an die Gemeinde übertragen werden, sind die Anschaffungskosten der verbleibenden Grundstücksteile um die Anschaffungskosten der übertragenen Grundstücksteile zu erhöhen.

Die Einkünfte sind zu vermindern um

– die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten und um anlässlich der Veräußerung entstehende Minderbeträge aus Vorsteuerberichtungen gemäß § 6 Z 12;

– 2% jährlich ab dem elften Jahr nach dem Zeitpunkt der Anschaffung oder späteren Umwidmung, höchstens jedoch um 50% (Inflationsabschlag); dies gilt nicht, soweit der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 4 nicht anwendbar ist. (Anm. 1)

(4) Soweit Grundstücke am 31. März 2012 nicht steuerverfangen waren, sind als Einkünfte anzusetzen:

1. *Im Falle einer Umwidmung des Grundstückes nach dem 31. Dezember 1987 der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten. Als Umwidmung gilt eine Änderung der Widmung, die nach dem letzten entgeltlichen Erwerb stattgefunden hat und die erstmals eine Bebauung ermöglicht, die in ihrem Umfang im Wesentlichen der Widmung als Bauland oder Baufläche im Sinne der Landesgesetze auf dem Gebiet der Raumordnung entspricht. Dies gilt auch für eine spätere Umwidmung in engem zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit der Veräußerung.*

2. *In allen übrigen Fällen der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 86% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten.*

*Der Unterschiedsbetrag erhöht sich um die Hälfte der in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzten Herstellungsaufwendungen, soweit sie innerhalb von fünfzehn Jahren vor der Veräußerung vom Steuerpflichtigen selbst oder im Fall der unentgeltlichen Übertragung von seinem Rechtsvorgänger geltend gemacht wurden.*

(5) *Auf Antrag können die Einkünfte statt nach Abs. 4 auch nach Abs. 3 ermittelt werden.*

(6) *Für die Anwendung des Abs. 4 gilt Folgendes:*

a) *Wurde bei einem Grundstück die Absetzung für Abnutzung gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 von den fiktiven Anschaffungskosten bemessen und war es zum 31. März 2012 nicht mehr steuerverfangen, sind die Einkünfte für Wertveränderungen vor und ab der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung gesondert zu ermitteln:*

– *Für Wertveränderungen bis zum Beginn der Einkünfteerzielung kann Abs. 4 angewendet werden, wobei an Stelle des Veräußerungserlöses die fiktiven Anschaffungskosten treten.*

– *Wertveränderungen ab dem Beginn der Einkünfteerzielung sind nach Abs. 3 zu ermitteln, wobei an Stelle der tatsächlichen Anschaffungskosten die fiktiven Anschaffungskosten treten. Für einen Inflationsabschlag ist auf den Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung abzustellen.*

b) *Werden gemäß § 4 Abs. 10 Z 3 lit. a in der Fassung vor dem 1. Stabilitätsgesetz, BGBI. I Nr. 22/2012, auf- oder abgewertete Grundstücke entnommen, gilt bei deren Veräußerung § 4 Abs. 3a Z 3 lit. c sinngemäß.*

(7) *Führen die privaten Grundstücksveräußerungen, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 anwendbar ist, in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser zur Hälfte ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auszugleichen. Dies gilt auch im Falle der Ausübung der Regelbesteuerungsoption (§ 30a Abs. 2).*

(8) *Die Einkommensteuer, die auf Grundstücksveräußerungen entfällt, wird im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung der Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen auf Antrag ermäßigt oder erlassen, wenn der Steuerpflichtige infolge des Erwerbes der Grundstücke innerhalb der letzten drei Jahre Erbschafts- oder Schenkungssteuer, Grunderwerbsteuer oder Stiftungseingangssteuer entrichtet hat.*

---

*(Anm. 1: Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 3. März 2017, G 3-4/2017 9, dem Bundeskanzler zugestellt am 20. März 2017, zu Recht erkannt:*

*I. § 30 Abs. 3 zweiter Teilstrich des Bundesgesetzes vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988), BGBI. Nr. 400 idF BGBI. I Nr. 112/2012, wird als verfassungswidrig aufgehoben.*

*II. Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Kraft (vgl. BGBI. I Nr. 34/2017).)*

#### *Besonderer Steuersatz für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen*

*§ 30a. (1) Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 unterliegen einem besonderen Steuersatz von 25% 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.*

*(2) Anstelle des besonderen Steuersatzes von 25% kann 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.*

*(3) Die Abs. 1 und 2 gelten auch für betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung, der Zuschreibung oder der Entnahme von Grundstücken. Dies gilt nicht:*

*1. Wenn das Grundstück dem Umlaufvermögen zuzurechnen ist. Wurde das veräußerte Grundstück in das Betriebsvermögen eingelegt, sind hinsichtlich des Unterschiedsbetrages zwischen dem Teilwert im Einlagezeitpunkt und den niedrigeren Anschaffungs- oder Herstellungskosten Abs. 1 und 2 anzuwenden; für Grund und Boden, der zum 31. März 2012 nicht steuerverfangen war, ist § 30 Abs. 4 anzuwenden, wobei an die Stelle des Veräußerungserlöses der Teilwert im Einlagezeitpunkt tritt.*

*2. Wenn ein Schwerpunkt der betrieblichen Tätigkeit in der gewerblichen Überlassung und Veräußerung von Grundstücken liegt. Z 1 zweiter und dritter Satz gelten entsprechend.*

*3. Soweit der Buchwert durch eine vor dem 1. April 2012 vorgenommene Teilwertabschreibung gemindert ist.*

*4. Soweit stille Reserven übertragen wurden, die vor dem 1. April 2012 aufgedeckt worden sind.*

*(4) Die Abs. 1 und 2 gelten nicht für Einkünfte, bei denen der Veräußerungserlös in Form einer Rente geleistet wird und diese nach Maßgabe des § 4 Abs. 3 oder des § 19 zu Einkünften führt.*

#### *Immobilienertragsteuer*

*§ 30b (1) Für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen ist im Falle der Selbstberechnung gemäß § 30c Abs. 2 eine auf volle Euro abzurundende Steuer in Höhe von 25% der Bemessungsgrundlage zu entrichten (Immobilienertragsteuer). Die Immobilienertragsteuer ist spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat des Zuflusses zweitfolgenden Kalendermonats zu leisten.*

*(2) Mit der Entrichtung der selbstberechneten Immobilienertragsteuer durch Parteienvertreter gilt die Einkommensteuer für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 als abgegolten. Dies gilt jedoch nicht, wenn die der Selbstberechnung zugrunde liegenden Angaben des Steuerpflichtigen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen.*

(3) Auf Antrag sind die Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gemäß § 30, für die eine selbstberechnete Immobilienertragsteuer entrichtet wurde, mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 30a zu veranlagen (Veranlagungsoption). Dabei ist die Immobilienertragsteuer auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten.

(4) Wird außer in den Fällen des § 30c Abs. 4 erster, dritter und vierter Teilstrich keine Immobilienertragsteuer entrichtet, ist vom Steuerpflichtigen eine auf volle Euro abzurundende besondere Vorauszahlung in Höhe von 25% der Bemessungsgrundlage zu entrichten. Abs. 1 letzter Satz gilt entsprechend.

(5) Abs. 1 und 4 gelten auch für betriebliche Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken, es sei denn, der besondere Steuersatz ist aufgrund des § 30a Abs. 3 Z 1 und 2 zumindest teilweise nicht anwendbar.

(6) Werden Anteile an Grundstücken durch sämtliche Wohnungseigentümer zum Zweck der Begründung von Wohnungseigentum an bisher allgemeinen Teilen der Liegenschaft gemäß § 2 Abs. 4 des Wohnungseigentumsgesetzes 2002, BGBI. I Nr. 70, veräußert, kann für die Berechnung der Immobilienertragsteuer sämtlicher Wohnungseigentümer der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den mit 40% des Veräußerungserlöses anzusetzenden Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage gemäß Abs. 1 angesetzt werden. Dies gilt nur, wenn die Veräußerung durch mehr als fünf Wohnungseigentümer erfolgt und der Veräußerungserlös insgesamt den Betrag von 150 000 Euro nicht übersteigt.

*Mitteilung und Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer durch Parteienvertreter*

§ 30c. (1) Im Rahmen einer Abgabenerklärung gemäß § 10 Abs. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 ist mitzuteilen, wenn aus dem zugrundeliegenden Erwerbsvorgang Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 oder 7 erzielt werden. Die Mitteilung hat die am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien unter Angabe ihrer Steuernummer und die Höhe der nach den Angaben des Steuerpflichtigen zu entrichtenden besonderen Vorauszahlung gemäß § 30b Abs. 4 zu enthalten.

(2) Parteienvertreter, die eine Selbstberechnung gemäß § 11 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 vornehmen, haben gleichzeitig

1. dem für den Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamt mitzuteilen, wenn aus dem zugrundeliegenden Erwerbsvorgang Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 oder 7 erzielt werden, und diesfalls

2. die Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs. 1 auf Grund der Angaben des Steuerpflichtigen selbst zu berechnen. Dabei hat der Steuerpflichtige dem Parteienvertreter die für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage erforderlichen Unterlagen vorzulegen und deren Richtigkeit und Vollständigkeit schriftlich zu bestätigen.

Die Mitteilung gemäß Z 1 hat die am Veräußerungsgeschäft beteiligten Parteien unter Angabe ihrer Steuernummer und die für die Selbstberechnung der Steuer notwendigen Daten zu enthalten.

(3) Die Parteienvertreter haben die selbstberechnete Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs. 1 zu entrichten und haften für deren Entrichtung. Ist die Fälligkeit noch nicht eingetreten, erlischt die Verpflichtung zur Entrichtung nach einem Jahr ab Vornahme der Mitteilung nach

*Abs. 2 Z 1. Zusätzlich haften die Parteienvertreter für die Richtigkeit der Immobilienertragsteuer nur, wenn diese wider besseren Wissens auf Grundlage der Angaben des Steuerpflichtigen berechnet wird.*

*(4) Die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer gemäß Abs. 2 Z 2 kann auch bei Vornahme einer Selbstberechnung gemäß § 11 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 unterbleiben, soweit*

- die Einkünfte aus dem Veräußerungsgeschäft nach § 30 Abs. 2 oder § 21 Abs. 2 Z 3 KStG 1988 befreit sind oder*
- der Zufluss voraussichtlich später als ein Jahr nach dem Veräußerungsgeschäft erfolgt oder*
- bei der Veräußerung von Grundstücken des Betriebsvermögens, die stillen Reserven gemäß § 12 übertragen oder einer Übertragungsrücklage zugeführt werden oder*
- der Veräußerungserlös in Form einer Rente geleistet wird, oder*
- das Grundstück im Rahmen eines Verfahrens gemäß § 133 ff der Exekutionsordnung, RGBI. Nr. 79/1896 (Zwangsvorsteigerung) veräußert wird.*

*In diesem Fall ist in der Mitteilung gemäß Abs. 2 Z 1 anzugeben, warum die Selbstberechnung unterbleibt.*

### **Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids**

Der angefochtene Bescheid erweist sich nach dem übereinstimmenden Vorbringen der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens als rechtswidrig (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG).

Zur näheren Begründung der Rechtswidrigkeit wird auf den Vorlagebericht und die Stellungnahme der belangten Behörde vom 21. 7. 2016 verwiesen.

Eine weitere Begründung ist gemäß § 280 Abs. 1 lit. e BAO i. V. m. § 93a BAO und § 93 Abs. 3 lit. a BAO entbehrlich, da dem Begehrten beider Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens vollinhaltlich Rechnung getragen wird.

### **Bemessungsgrundlagen und Abgaben**

Laut übereinstimmendem Parteienvorbringen handelt es sich bei dem Betrag von 417.547,15 € um Einkünfte aus der Veräußerung von „Altvermögen“ gemäß § 30 Abs. 4 EStG 1988, die gemäß § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 mit 14% des Veräußerungserlöses anzusetzen sind.

Laut Vorlageantrag erfolgten Verkäufe wie folgt:

**Kaufpreis      ImmoESt**

40.000,00      1.400,00

27.500,00	962,00	
32.500,00	1.137,00	
42.500,00	1.487,00	
32.500,00	1.137,00	
21.250,00	743,00	
100.000,00	3.500,00	
60.690,00	2.124,15	
<b>356.940,00</b>	<b>12.490,15</b>	
60.690,00	2.124,15	doppelt bez.
<b>417.630,00</b>	<b>14.614,30</b>	

Die Summe der Kaufpreise beträgt entgegen der Ansicht der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens offenkundig nicht 417.547,15 €, sondern laut Aufstellung im Vorlageantrag 417.630,00 €.

Der Bf ist dem Auftrag laut Beschluss vom 15. 12. 2016, die detaillierten Bemessungsgrundlagen bekannt zu geben, nicht nachgekommen. Diese waren daher an Hand der Aufstellung im Vorlageantrag zu ermitteln.

Die Höhe der ImmoESt beträgt nach Ansicht der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens 12.490,15 € (Vorlageantrag, Vorlagebericht). Nach der obigen Aufstellung beträgt die ImmoESt jedoch 14.614,30 €. Dass ein Betrag von 2.2124,15 € doppelt entrichtet worden ist, führt nicht dazu, diesen zur Gänze bei der Anrechnung außer Ansatz zu lassen.

Die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen sind daher gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 i. V. m. § 30 Abs. 4 EStG 1988 unter Zugrundelegung der Kaufpreise von insgesamt 417.630,00 € mit 14%, somit mit 58.468,20 € zu ermitteln, und mit dem besonderen Steuersatz von 25% zu versteuern, woraus sich eine Steuer von 14.617,05 € ergibt.

Die tatsächlich entrichtete ImmoESt von laut Aufstellung im Vorlageantrag 14.614,30 € ist anzurechnen.

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Einkommensteuer 2013 wurde den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mit Beschluss vom 4. 8. 2021 vorgehalten. Von keiner Partei erfolgte hiergegen ein Einwand.

**Einkommensteuer 2013**

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit	3,00 €
Bisher war vorgeschrieben	89.773,00 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Gutschrift in Höhe von	-87.770,00 €
Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ändert sich nicht	
Das Einkommen im Jahr 2013 beträgt	€
Berechnung der Einkommensteuer	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	0,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	2.024,76 €
Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-147.208,85 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	-145.208,85 €
Sonderausgaben	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	-145.244,09 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: Bei einem Einkommen von 11.000 € und darunter	0,00 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	0,00 €
Pensionistenabsetzbetrag	0,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	0,00 €

Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen i. H. v. 58.468,20 € (besonderer Steuersatz von 25%)	14.617,05 €
Einkommensteuer	
Immobilienertragsteuer	-14.614,30 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,25 €
Festgesetzte Einkommensteuer	3,00 €
Berechnung der Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	3,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	89.773,00 €
Abgabengutschrift	-89.770,00 €

## **Revisionsnichtzulassung**

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig.

Eine Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn ein Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor.

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zuzulassen.

Wien, am 23. September 2021