

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 19. April 2017 gegen den Einkommensteuerbescheid der belangten Behörde Finanzamt_A vom 14. März 2017 für das Jahr 2015 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

1.) Verfahrensgang:

Der Abgabepflichtige veräußerte mit Kaufvertrag vom 12. Dezember 2014 an Käuferin_1 (Kaufpreis Betrag_1) seine - am 30. Dezember 1998 erworbene - Wohnung_Top_X in Adresse_2, EZ_1_KG_1.

Der Beschwerdeführer machte mit Mitteilung gemäß § 30c Abs. 4 EStG vom 17. Februar 2015 unter Beilage von zwei Meldebestätigungen, einer "Hausverwaltungsabrechnung 2010" vom 5. Jänner 2010 und eines Übergabeprotokolles vom 21. Mai 2010 die Hauptwohnsitzbefreiung im Sinne des § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG mit der Begründung geltend, er habe den Hauptwohnsitz laut zentralem Melderegister zwar vom 10. Mai 2005 bis zum 9. November 2009 innegehabt, tatsächlich habe dieser jedoch bis einschließlich 20. Mai 2010 bestanden. Der Hauptwohnsitzmeldung komme lediglich Indizwirkung zu.

In der am 13. Februar 2017 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 erklärte der Beschwerdeführer keine Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen.

Das Finanzamt_A unterwarf im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 (mit Ausfertigungsdatum 14. März 2017) die Grundstücksveräußerung der Einkommensteuer. Die begehrte Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG wurde mit der Begründung versagt, der Abgabepflichtige habe in der Wohnung Adresse_2, keinen Hauptwohnsitz über fünf Jahre innegehabt (laut ZMR-Auskunft Meldung lediglich vom 10. Mai 2005 bis 9. November 2009).

In der hiergegen fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 19. April 2017 führte der Beschwerdeführer begründend aus, er habe in der streitgegenständlichen Wohnung seinen Hauptwohnsitz ab dem 10. Mai 2005 bis zur Übersiedlung nach Adresse_1, mit Ende Mai 2010 innegehabt. Er habe von der Firma_1^ mit Kaufvertrag vom 17. September 2009 eine Wohnung in Adresse_1, erworben. Wie aus Punkt IV des genannten Kaufvertrages hervorgehe sei zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses für diese Wohnung eine Teilsanierung vorgesehen gewesen, die seitens des Verkäufers bis zum 31. Oktober 2009 abgeschlossen werden hätte müssen. Erst nach Beendigung der Arbeiten durch den Verkäufer habe der Abgabepflichtige die Sanierung fertigstellen und die Wohnung seinen Vorstellungen entsprechend umgestalten können. Er habe diese Arbeiten überwiegend selbst erbracht. Für die Anlieferung der dafür benötigten Materialien und Werkzeuge sei ein Autoabstellplatz notwendig gewesen. Da in diesem Bereich die Parkplatzsituation - u.a. aufgrund der Nähe zur Klinik und zur Uni - angespannt sei und zudem aufgrund der Kurzparkzonenregelung ein Kfz nur für kurze Zeit abgestellt werden könne, habe er sich dazu entschlossen, im Hinblick auf die beabsichtigte Übersiedlung eine Anwohnerparkkarte zu beantragen. Um diese genehmigt zu bekommen, habe aber der Hauptwohnsitz im Gültigkeitsbereich der Anwohnerparkkarte liegen müssen. Somit scheine im ZMR bereits ab 10. November 2009 die Anschrift Adresse_1, als Hauptwohnsitz auf, obwohl er bis zum Abschluss der Umbauarbeiten in Adresse_2, gewohnt habe. Diese sei im Laufe des Monats Mai 2010 beendet worden. Er sei dann mit 25. Mai 2010 (Abmeldung bei der Firma_2) in die neue Wohnung übersiedelt und habe seine bisherige Wohnung ab 1. Juni 2010 vermietet. Als Bestätigung der dargelegten tatsächlichen Verhältnisse werde auf das Datum der Stromabmeldung (25. Mai 2010) und auf den für einen Einpersonenhaushalt üblichen Stromverbrauch verwiesen. Falls erforderlich könne auch eine Bestätigung seiner damaligen Freundin beigebracht werden, dass sie ihn im fraglichen Zeitraum immer in Adresse_2, besucht habe. Deren Wohnsitz sei in Deutschland.

Über Vorhalt des Finanzamtes_A vom 5. Juli 2017 (ua. um belegmäßige Vorlage der durchgeführten Sanierungsarbeiten) führte der Beschwerdeführer im Schreiben vom 17. August 2017 ergänzend aus, die Teilsanierung in der von der Firma_1^ erworbenen Wohnung sei bei der Übergabe weitgehend abgeschlossen gewesen, die zum Übergabezeitpunkt noch ausstehenden Arbeiten seien von ihm ausgeführt worden. Dabei handle es sich zB. um das Ausmalen aller nicht mit Stukkolustro versehenen Räume und um Komplettierungsarbeiten in den Sanitärräumen. Es sei bei Übernahme auch keine Küche vorhanden gewesen. Diese habe man erst nach Fertigstellung aller

Sanierungsarbeiten einbauen können. Er habe den Wohnbereich mit Stukkolustro-Arbeiten versehen. Das Aufbringen von Stukkolustro erfordere einen Zeitrahmen von mehreren Wochen. Zwischen den verschiedenen Arbeitsschritten (insgesamt 7) müssten jeweils längere Trocknungszeiten eingehalten werden. Alle Arbeiten wären überwiegend selbst erbracht und die Materialrechnungen nicht aufbewahrt worden, da diese steuerlich nicht geltend gemacht werden könnten und somit keine Veranlassung zur Aufbewahrung gesehen worden wäre. Der Wasserverbrauch in der Wohnung Adresse_2, sei in den Jahren 2009 und 2010 nahezu gleich, was eindeutig belege, dass diese Wohnung ganzjährig bewohnt worden wäre - bis Ende Mai von ihm selbst und anschließend von den Mietern. Die angeforderten Nachweise (Stromabmeldung, Firma_2-Abrechnungen und die Bestätigung der damaligen Freundin) würden in der Beilage übermittelt werden.

Über Ersuchen des Finanzamtes_A auf Vorlage von Belegen bezüglich des Einbaus der Küche teilte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers fernmündlich mit, dass hierüber - abgesehen von einer Rechnung über einen Herd - keine Belege mehr auffindbar seien. Am 2. Februar 2018 erklärte Mieter_A, Mieter der gegenständlichen Wohnung, gegenüber dem Finanzamt_A, die Wohnung sei bei der Besichtigung im Februar/März 2010 leer gestanden und habe nicht bewohnt ausgeschaut.

Das Finanzamt_A wies die Beschwerde mit Beschwerdevereentscheidung vom 9. März 2018 als unbegründet ab und führte hierzu aus, die vorgelegten Beweismittel seien nicht geeignet, zweifelsfrei darzulegen, dass die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG erfüllt seien. Zwar sei es zutreffend, dass die Hauptwohnsitz-Meldung nach dem Meldegesetz lediglich ein Indiz darstellen würde, jedoch müsste dies im Rahmen der Beweiswürdigung berücksichtigt werden. Aus der Höhe des Strom- und Wasserverbrauches sowie aus der Hausverwaltungsabrechnung seien jedoch nicht ersichtlich, wann genau der Hauptwohnsitz in der streitanhängigen Wohnung tatsächlich aufgegeben worden wäre. Aus den bisher vorgelegten Unterlagen ergäbe sich kein eindeutiger Beweis auf den tatsächlichen Zeitpunkt bezüglich der Aufgabe des Hauptwohnsitzes in der Wohnung Adresse_2. Es bestehe die Möglichkeit, dass der Beschwerdeführer bereits in der Wohnung Adresse_1, den Hauptwohnsitz begründet und den Wohnsitz Adresse_2, nur mehr sporadisch genutzt habe. Aus den vorgelegten Beweismitteln sei auch diese Variante möglich. In diesem Zusammenhang sei festzuhalten, dass der Beschwerdeführer sich weitgehend auf der Behauptungsebene bewege und keine einschlägigen und eindeutigen Unterlagen vorbringe. Es würden daher weiterhin Zweifel bestehen, ob der Beschwerdeführer tatsächlich erst mit Ende Mai den Hauptwohnsitz in der Wohnung Adresse_2, aufgegeben habe. Somit müsse die Beschwerde aufgrund der Tatsache, dass es sich bei der Hauptwohnsitzbefreiung um einen Begünstigungstatbestand handle und der Abgabepflichtige daher beweispflichtig sei, spruchgemäß abgewiesen werden.

Der Beschwerdeführer stellte mit Anbringen vom 5. April 2018 fristgerecht den Antrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

2.) Sachverhalt:

2.a) Der Beschwerdeführer erwarb mit Kaufvertrag vom 30. Dezember 1998 die Liegenschaft Adresse_2, in EZ_1_KG_1, bestehend ua. aus der Wohnung_Top_X (Windfang im Erdgeschoß mit 2,53m², zwei Zimmer, zwei Abstellräume und Bad im Obergeschoß mit zusammen 55,92m², Vorraum, Wohnen/Kochen im Dachgeschoß mit 35,82m², Terrasse Dachgeschoß mit 18,05m² und Treppen Erdgeschoß bis Obergeschoß und Obergeschoß bis Dachgeschoß sowie als Zubehör Keller K3 mit 11m²). Die Stellplätze FP 3 und FP 4 befinden sich im Freien mit je 12,5m².

2.b) Der Abgabepflichtige hatte vom 31. Jänner 2001 bis 26. Juli 2004 seinen Hauptwohnsitz in Adresse_2, inne. Nachdem er zwischenzeitlich in Adresse_3, wohnhaft war, begründete er diesen zum 10. Mai 2005 in der Wohnung_Top_X in Adresse_2, neuerlich. Der Beschwerdeführer war dort bis zum 9. November 2009 mit Hauptwohnsitz gemeldet; zum 9. November 2009 meldete der Beschwerdeführer diesen im Zentralen Melderegister nach Adresse_1, um (siehe Auszug aus dem Zentralen Melderegister vom 16. April 2018).

Hausverwalter_A, Immobilienverwalter des Objektes Adresse_2, wies in der "Hausverwaltungsabrechnung 2010" vom 5. Jänner 2010 (zutreffend wohl: 2011) die Wohnung_Top_X für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Mai 2010 als "LEER" aus und verrechnete dem Beschwerdeführer diesbezüglich für den Zeitraum 1. März bis 31. Mai 2010 Leerstehungskosten.

Die gegenständliche Wohnung wurde vom Beschwerdeführer mit Mietvertrag vom 24. März 2010 an Mieter_A+_B vermietet (Mietbeginn ab 1. Juni 2010). Die Übergabe der Wohnung durch den Immobilienverwalter an die Mieter erfolgte laut Übergabeprotokoll am 21. Mai 2010.

Der Beschwerdeführer tätigte am 25. Mai 2010 bei der Firma_2 die Abmeldung des Strombezuges betreffend die gegenständliche Wohnung.

2.c) Der Beschwerdeführer veräußerte mit Kaufvertrag vom 12. Dezember 2014 seine Miteigentümerrechte von insgesamt Anteile_1 samt Wohnungseigentum an Top_X, FP 3 und FP 4, jeweils von der Liegenschaft mit der EZ_1_KG_1, um einen Kaufpreis von Betrag_1 an Käuferin_1.

2.d) Das Bundesfinanzgericht konnte keine Feststellung über den genauen Zeitpunkt dh. den Kalendertag der Verlegung des Hauptwohnsitzes des Beschwerdeführers von der Wohnung_Top_X in Adresse_2, nach Adresse_1, tätigen. Für das Bundesfinanzgericht steht jedoch außer Zweifel, dass diese Verlegung vor dem 1. März 2010 bewerkstelligt wurde.

Der Abgabepflichtige hatte seinen Hauptwohnsitz in Adresse_2, vom 10. Mai 2005 bis längstens 28. Februar 2010 inne.

3.) Beweiswürdigung:

3.a) Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den - abgesehen zur Frage des Zeitpunktes

der Hauptwohnsitzverlegung - übereinstimmenden Parteivorbringen, den oben angeführten Unterlagen sowie aus der Datenbank des Zentralen Melderegisters.

Nach der vorliegenden Aktenlage (siehe Auszug aus dem Zentralen Melderegister vom 16. April 2018) bestehen keine Zweifel hieran, dass der Abgabepflichtige einen Hauptwohnsitz in Adresse_2, vom 31. Jänner 2001 bis 6. Juli 2004 sowie wiederum ab 10. Mai 2005 inne hatte. Der Abgabepflichtige hat kein Vorbringen erstattet, demzufolge diese Angaben im Zentralen Melderegister, insbesondere der Zeitpunkt der Wohnsitzbegründung am 10. Mai 2005 nicht zutreffend wären.

3.b) Der Beschwerdeführer gab in seinen Vorbringen nicht einheitlich den gleichen, sondern zwei verschiedene Zeitpunkte der (Haupt)Wohnsitzverlegung von Adresse_2, nach Adresse_1, an. Wurde vorerst im Schreiben des Notars_A vom 17. Februar 2015, AZ_1, ein bestehender Hauptwohnsitz in Adresse_2, noch "tatsächlich bis einschließlich 20. Mai 2010" (sohin bis zum Vortag der Wohnungsübergabe an die Mieter laut Übergabeprotokoll) erklärt, wird diese Verlegung in der Beschwerde vom 19. April 2017 wiederum mit 25. Mai 2010 (in Anlehnung an die Abmeldung Strom bei der Firma_2) datiert. Der Beschwerdeführer vermag sohin in seinen Beschwerdevorbringen selbst nicht den genauen Zeitpunkt der Wohnsitzverlegung festzulegen, sondern widerspricht sich diesbezüglich.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann keiner der beiden angegebenen Zeitpunkte zutreffend sein. Zum einen ist eine behauptete Hauptwohnsitzaufgabe zum 25. Mai 2010 nicht glaubwürdig, da diese sodann erst nach der am 21. Mai 2010 bereits erfolgten Übergabe der strittigen Wohnung an die Mieter Mieter_A+_B vorgenommen worden wäre; eine nach der Übergabe an die Mieter weiter bestehende Nutzung der Wohnung als Hauptwohnsitz durch den Beschwerdeführer ist nicht denkbar. Zum anderen wurde an die Mieter laut Mietvertrag vom 24. März 2010 eine unmöblierte bzw. laut Übergabeprotokoll vom 21. Mai 2010 eine "neu weiß ausgemalte und gereinigte" Wohnung übergeben. Das Freimachen sowie ein Ausmalen und die Reinigung einer ca. 95m² Wohnung (zuzüglich Terrasse und Kellerabteil) bedarf nach allgemeiner Lebenserfahrung eines längeren Zeitraumes, sodass eine unmittelbare, bis zum Vortag der Wohnungsübergabe (20. Mai 2010) erfolgte Nutzung der Wohnung als Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers nicht nachvollziehbar ist.

Diese Feststellung des Bundesfinanzgerichtes deckt sich zum einen mit den Angaben des Immobilienverwalters Hausverwalter_A in der "Hausverwaltungsabrechnung 2010" betreffend Leerstand der gegenständlichen Wohnung (siehe die weiteren Ausführungen zu Pkt 3.c)) sowie der Angabe des Mieters_A, die Wohnung habe bereits aus seiner Sicht anlässlich der Wohnungsbesichtigung im Frühjahr 2010 leer gestanden und nicht bewohnt ausgeschaut. Der Beschwerdeführer hat im Vorlageantrag vom 5. April 2018 dieser ihm in der Beschwerdevorentscheidung vom 9. März 2018 vorgehaltenen Angabe des Mieters_A nicht widersprochen.

Der Beschwerdeführer legt in seinem Vorbringen vom 19. April 2017 wiederum glaubwürdig dar, dass die im Zentralen Melderegister zum 9. November 2009 datierte

Hauptwohnsitzbegründung lediglich in der Beschaffung einer - für die Wohnungssanierung erforderlichen - Anwohnerparkkarte begründet war und dieser Zeitpunkt somit nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprochen hat. Das Zentrale Melderegister vermag daher auch nicht den (tages)genauen Zeitpunkt der Wohnsitzverlegung zu dokumentieren.

Sämtliche weitere Beschwerdeausführungen sowie die vorgelegten Unterlagen sind ebenso nicht geeignet, den genauen Zeitpunkt der Wohnsitzverlegung zu bescheinigen, geben doch weder die "Hausverwaltungsabrechnung 2010" des Immobilienverwalters Hausverwalter_A noch die Jahresabrechnungen Strom und Wasser/Abwasser der Firma_2 hierüber zeitpunktbezogene inhaltliche Auskünfte. Der bei der Firma_2 vorgenommenen Abmeldung des Stromes zum 25. Mai 2010 liegt aufgrund obiger Ausführungen kein diesbezüglicher Zeitpunkt der Verlegung des Hauptwohnsitzes zugrunde; Frau_A bestätigt in ihrer Erklärung vom 27. Juli 2017 lediglich einen regelmäßigen Besuch des Beschwerdeführers in Adresse_2, äußert sich jedoch nicht zum Zeitpunkt der Wohnsitzverlegung.

Mangels entsprechender aussagekräftiger Unterlagen war dem Bundesfinanzgericht nach der vorliegenden Aktenlage verwehrt, den genauen Zeitpunkt der Hauptwohnsitzverlegung des Beschwerdeführers nach Adresse_1, festzustellen.

3.c) Wenngleich der genaue Zeitpunkt der Wohnsitzverlegung nicht eruiert werden konnte, bestehen für das Bundesfinanzgericht keine Zweifel hieran, dass der Beschwerdeführer seinen Hauptwohnsitz spätestens zum 28. Februar 2010 von der Wohnung_Top_X in Adresse_2, nach Adresse_1, verlegt haben muss. Dieser Umstand ergibt sich für das Bundesfinanzgericht unmissverständlich aus den Angaben des Immobilienverwalters Hausverwalter_A in der "Hausverwaltungsabrechnung 2010" vom 5. Jänner 2010 (richtig wohl: 2011), in welcher er - zum Unterschied zu sämtlichen übrigen Wohnungen im Haus Adresse_2, bzw. für die Zeit ab 1. Juni 2010 - für die Wohnung_Top_X im Zeitraum 1. Jänner 2010 bis 31. Mai 2010 keinen Bewohner anführt, sondern diese als leerstehend ausweist ("LEER"). Der Beschwerdeführer war demzufolge in diesem Zeitraum kein Bewohner der streitgegenständlichen Wohnung (mehr), hätte doch ansonsten der Hausverwalter zweifellos dieses Top nicht mit "leer", sondern mit dem Namen des Abgabepflichtigen, mit "Eigennutzung" oder einer vergleichbaren Bezeichnung für einen Bewohner versehen. Diese Angabe steht im Einklang mit der Berechnung der Gesamtausgaben 2010, in welchen Hausverwalter_A dem Beschwerdeführer "Leerstellungskosten" (anteilige Betriebs- und Heizkosten vom 1. März bis 31. Mai 2010) und "Stromkosten Leerstellung" verrechnet (siehe "Hausverwaltungsabrechnung 2010" des Immobilienverwalters Hausverwalter_A).

Wenngleich die zeitpunktbezogenen Angaben des Hausverwalter_A in der "Hausverwaltungsabrechnung 2010" nicht deckungsgleich sind, besteht für das Bundesfinanzgericht kein Zweifel hieran, dass der Beschwerdeführer seinen (Haupt)Wohnsitz in der gegenständlichen Wohnung spätestens ab 1. März 2010 nicht mehr inne hatte.

Das Beschwerdevorbringen sowie die vorgelegten Unterlagen können das Bundesfinanzgericht zu keiner hiervon abweichenden Feststellung veranlassen, zumal nach der vorliegenden Aktenlage auch nicht in Abrede gestellt wird, dass der Beschwerdeführer die Wohnung in Adresse_2, auch nach dem 1. März 2010 - bis zumindest der Wohnungsübergabe am 21. Mai 2010 - weiterhin genutzt, jedoch nicht mehr als Hauptwohnsitz bewohnt hat. Wie vom Finanzamt_A in der Beschwerdevorentscheidung vom 9. März 2018 zutreffend ausgeführt wird, belegen die von der Firma_2 erstellten "Jahresabrechnungen Strom" vom 14. März 2011 und 9. März 2010 (betreffend die Wohnung Adresse_1) sowie "Jahresabrechnungen Wasser/Abwasser" vom 31. Dezember 2010 und 31. Dezember 2009 (betreffend die Wohnung Adresse_2) lediglich einen durchgehenden Verbrauch an Wasser und Strom, sind jedoch nicht hierzu geeignet, die zur Lösung der streitgegenständlichen Frage erforderliche stichtagsbezogene bzw. zeitraumbezogene Bezugsmenge bzw. eine diesbezügliche Änderung der (Bezugs)Verhältnisse aufzuzeigen. Das Bundesfinanzgericht schließt sich diesbezüglich den Schlussfolgerungen des Finanzamtes_A an, dass - ausgehend von dem Umstand, dass die Wohnung Adresse_2, ab Juni 2010 von einer (zumindest) zweiköpfigen Familie bewohnt wurde - der gemessene Wasserverbrauch vom 1. Jänner bis 7. Februar 2010 sowie die Gesamtjahresverbräuche von 2009 und 2010 vielmehr einen geringeren Verbrauch des Beschwerdeführers und damit dessen seltenere Nutzung dieser Wohnung für das Jahr 2010 aufzeigen. Wie vom Finanzamt_A ebenso angemerkt liegen den Stromabrechnungen betreffend Adresse_1, ein in etwa gleichbleibender Stromverbrauch in den Zeiträumen vom 7. November 2009 bis 16. Februar 2010 (1.177 kW, durchschnittlich monatlich sohin ca. 392 kW) sowie vom 17. Februar 2010 bis 10. Februar 2011 (4.769 kW, durchschnittlich monatlich sohin ca. 397 kW) zugrunde, sodass hieraus kein zwingender Zeitpunkt der Hauptwohnsitzbegründung abgeleitet werden kann.

Mangels Vorlage entsprechender Rechnungen vermochte das Bundesfinanzgericht die Zeitdauer der behaupteten Sanierung der Wohnung Adresse_1, sowie den Zeitpunkt des Kucheneinbaues nicht festzustellen, sodass aus diesem Beschwerdevorbringen kein Rückschluss auf den Zeitpunkt der Wohnsitzverlegung möglich war. Auch nach dem Beschwerdevorbringen konnte die behauptete Sanierung der Wohnung "über mehrere Wochen" bis zum 28. Februar 2010 abgeschlossen sein. Ebenso wenig können die Angaben von Frau_A vom 27. Juli 2017 eine erst nach dem 1. März 2010 vorgenommene Hauptwohnsitzaufgabe in Adresse_2, belegen, zumal der Abgabepflichtige der Feststellung des Finanzamtes_A in der Beschwerdevorentscheidung vom 9. März 2018 nicht widersprochen hat, dass es sich hierbei um eine "Gefälligkeitshandlung der ehemaligen Lebensgefährtin" handelt. In diesem Zusammenhang wird ausdrücklich hierauf verwiesen, dass Frau_A lediglich ein regelmäßiges Besuchen, nicht jedoch eine bis Mai 2010 vorliegende Nutzung der Wohnung als Hauptwohnsitz durch den Abgabepflichtigen bescheinigt.

4.) Rechtslage:

4.a) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind nach § 119 Abs. 1 BAO vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Der Offenlegung dienen nach Abs. 2 leg.cit. insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (VwGH 20.9.1989, 88/13/0072; VwGH 25.1.1999, 93/17/0313; Ritz, BAO⁶, § 119 Tz 3).

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt jedoch, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken (Stoll, BAO-Kommentar, S. 1561). Die von der Zumutbarkeit getragene Balance zwischen der amtswegigen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde erster Instanz und der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht im kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren vor dem Bundesfinanzgericht fort. Es ist primäre Pflicht der Abgabenbehörde den Abgabenanspruch darzutun und des Abgabepflichtigen, seinen Einwand über die Einschränkung oder des Nichtbestehen des Abgabenanspruches darzulegen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde daraufhin zu prüfen, ob der Denkvorgang zu einem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechenden Ergebnis geführt hat bzw. daraufhin, ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist. Die Abgabenbehörde trägt die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen. Nach weiterer ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des

entscheidungs wesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH 26.7.2007, 2005/15/0051); der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung tritt bei Begünstigungsbestimmungen in den Hintergrund (VwGH 18.11.2003, 98/14/0008).

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben nach § 138 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

§ 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (VwGH 24.2.2004, 99/14/0247). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.6.1990, 89/14/0173; Ritz, BAO⁶, § 138 Tz 1).

Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind nach § 138 Abs. 2 BAO auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur ua. bei Auslandsbeziehungen (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066), bei Begünstigungsbestimmungen (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0207) oder bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (VwGH 28.3.2000, 96/14/0107; Jakom/Marschner, EStG, 2018, § 4 Rz 279).

4.b) Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken im Sinne des § 30 EStG unterliegen nach § 30a Abs. 1 EStG 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 leg.cit.) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs. 2 leg.cit.) anzuwenden ist.

Private Grundstücksveräußerungen sind nach § 30 Abs. 1 EStG 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 EStG sinngemäß anzuwenden.

Von der Besteuerung sind nach § 30 Abs. 2 Z 1 EStG ausgenommen die Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG), wenn sie dem Veräußerer ab der Anschaffung oder Herstellung (Fertigstellung) bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird (lit. a) oder

innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und der Hauptwohnsitz aufgegeben wird (lit. b).

Gemäß § 26 Abs. 1 BAO hat jemand seinen Wohnsitz iSd Abgabenvorschriften dort, wo er eine Wohnung innehat unter Umständen, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Bei mehreren Wohnsitzen iSd § 26 BAO gilt als Hauptwohnsitz derjenige, an dem der Steuerpflichtige seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, dh zu dem die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen bestehen. Die Feststellung des Hauptwohnsitzes hat nach den tatsächlichen Verhältnissen zu erfolgen. Die polizeiliche Anmeldung und Abmeldung ist für die Frage des Wohnsitzes nicht entscheidend, sie kann aber in Zweifelsfällen einen Beurteilungsanhalt bieten (VwGH 25.11.1992, 91/13/0030). Indizien für die engere persönliche und wirtschaftliche Beziehung können in Rahmen der freien Beweiswürdigung die Angabe als Wohnadresse gegenüber Arbeitgeber und Behörden, Ort der Postzustellung sowie der (höhere) Strom- und Wasserverbrauch sein (VwGH 29.7.2010, 2007/15/0235; Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2018, § 30 Rz. 28).

Nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit. b EStG ist die Veräußerung von Eigenheimen/ Eigentumswohnungen befreit, die dem Veräußerer innerhalb von zehn Jahren vor der Veräußerung für durchgehend fünf Jahre als Hauptwohnsitz gedient haben. Maßgeblich ist die Eigenschaft als Hauptwohnsitz für mindestens fünf Jahre, wobei die Frist ununterbrochen erfüllt sein muss und nicht durch Zusammenrechnung mehrerer Hauptwohnsitzperioden erreicht werden kann. Bei Unterbrechung beginnt der Fristenlauf neu. Die Fünfjahresfrist muss innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung liegen. Die Zehnjahresfrist ist stichtagsbezogen vom Tag der Veräußerung rückzurechnen (BFG 28.7.2014, RV/5100536/2014). Als Tag der Veräußerung gilt im Kontext des § 30 EStG der Abschluss des (Ver)Kauf(s)vertrags. Ob die (mindestens) fünf Jahre am Beginn, in der Mitte oder am Ende der Zehnjahresfrist liegen, ist irrelevant. Im Zeitpunkt der Veräußerung muss das Grundstück nicht mehr der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen sein (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2018, § 30 Rz. 32).

5.) Erwägungen:

5.a) Einleitend wird hierauf verwiesen, dass es sich bei der vom Beschwerdeführer begehrten Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 1 lit. b EStG um eine Begünstigungsbestimmung für den Abgabepflichtigen handelt, bei welcher dieser zu einer entsprechenden Beweisführung und Dokumentation angehalten ist.

Nachdem der Beschwerdeführer nicht nur verabsäumt hat, den genauen Zeitpunkt der Hauptwohnsitzverlegung vorsorglich ua. durch entsprechende Unterlagen beweiszusichern, sondern eine falsche Dokumentation dieses Zeitpunktes im Zentralen Melderegister durch eine unrichtige Meldung bewusst herbeigeführt hat, kann sich dieser im vorliegenden Fall nicht für beschwert erachtet ansehen, wenn es dem Finanzamt_A sowie dem Bundesfinanzgericht hierdurch verwehrt ist, den genauen Zeitpunkt der Verlegung des Hauptwohnsitzes von Adresse_2, nach Adresse_1, festzustellen.

5.b) Nach obigen Ausführungen hatte der Beschwerdeführer seinen Hauptwohnsitz vom 10. Mai 2005 bis längstens 28. Februar 2010 in Adresse_2, inne. Nachdem die Hauptwohnsitzperiode stichtagsbezogen den Zeitraum von fünf Jahre nicht überschritten hat, kann der Beschwerdeführer im vorliegenden Fall die begehrte Hauptwohnsitzbefreiung des § 30 Abs. 2 Z 1 lit. b EStG nicht in Anspruch nehmen.

Das Finanzamt_A hat im bekämpften Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 die Einkünfte aus (privater) Grundstücksveräußerung nach § 30a EStG zu Recht der Besteuerung unterzogen, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

6.) Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Innsbruck, am 19. Juni 2018