

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Name und die weiteren Beisitzer Name , Name und Name in der Beschwerdesache Name , Adresse , vertreten durch Name , Adresse , gegen den Bescheid des Finanzamt Z vom 12. Jänner 2015, betreffend Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Einkommensteuer (Immobilienertragsteuer) 2014 in der am 24. Februar 2016 durchgeführten Verhandlung beschlossen:

### I.

**Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass er in seinem Spruch zu lauten hat: Der Antrag vom 30. Dezember 2014 wird als unzulässig zurückgewiesen.**

### II.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1) Verfahren vor der Abgabenbehörde

#### 1.1 Anfrage betreffend Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung

Im Juli 2014 richtete der mit der beabsichtigten Veräußerung einer Wohnung betraute Notar folgende Anfrage an die Abgabenbehörde:

*„Ich vertrete Frau Name und darf in deren Namen nachstehende Anfrage stellen:*

*Seit dem Jahr 2004 besteht Wohnungseigentum an der W begründet durch die S . Frau Name war seit dem Jahr 2004 von der S Mieterin und auch Kaufanwärterin im Sinne des § 15c WGG.*

*Mit Kaufvertrag vom Datum hat Frau Name diese W , in welcher sie nunmehr bereits zehn Jahre ihren Hauptwohnsitz hat von der S käuflich erworben, ist jedoch im Grundbuch noch nicht als Eigentümerin eingetragen.*

*Frau Name beabsichtigt nunmehr diese W vor der Grundbuchseintragung ihres Eigentumsrechtes zu verkaufen und auch ihren Hauptwohnsitz aufzugeben.*

*Frage: Sind die Voraussetzungen zur Hauptwohnsitzbefreiung nach § 30 gegeben?*“

In Beantwortung dieser Anfrage führte das Organ der Abgabenbehörde unter anderem Folgendes aus:

*„1) Einkommensteuerliche Beurteilung:*

*Die Mieterin hat gem. § 15c WGG bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 15b leg. cit. Anspruch auf Übertragung der Wohnung in das Wohnungseigentum.*

*Eine Anschaffung iSd § 30 EStG liegt aber nur dann vor, wenn die Einräumung von Wohnungseigentum von einem Wohnungseigentumsorganisator schriftlich zugesagt wurde. Eine solche Zusage wird auch im Grundbuch entsprechend angemerkt (EStR, Rz 6640). Der bloße Anspruch auf Übertragung von Wohnungseigentum ohne konkrete Zusage reicht hierfür aber nicht aus.*

*Der vorliegende Sachverhalt ist mit einem Mietkauf vergleichbar, wo eine Berücksichtigung von Hauptwohnsitzzeiten vor der Anschaffung nicht möglich ist (EStR, Rz 6642).*

*Die Hauptwohnsitzbefreiung kann daher im vorliegenden Fall nicht gewährt werden.“*

*Hinweis:*

*Diese Auskunft ergeht nicht in Bescheidform, weshalb ein Rechtsmittel dagegen unzulässig ist. Es werden damit keine über die gesetzlichen Vorschriften hinausgehenden Rechte oder Pflichten begründet. Eine Verbindlichkeit kann die Auskunft im Rahmen des Grundsatzes von Treu und Glauben nur unter bestimmten Voraussetzungen erlangen. Der Schutz des Vertrauens auf die Auskunft setzt u.a. voraus, dass der Sachverhalt, welcher der Auskunft zugrunde gelegt ist, im Auskunftsersuchen richtig und vollständig dargestellt ist und tatsächlich verwirklicht wird.*

*Näheres dazu finden Sie in einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 6.4.2006,*

*BMF 010103/0023 VI/2006, Richtlinien zum Grundsatz von Treu und Glauben; siehe dazu auf*

*der BMF-Homepage (<https://www.bmf.gv.at/>) in der Findok (<https://findok.bmf.gv.at/findok>).“*

## **1.2 Antrag auf Rückerstattung der bezahlten Immobilienertragsteuer**

Mit Antrag vom 30. Dezember 2014 beantragte die rechtsfreundliche Vertretung der Beschwerdeführerin die anlässlich des Verkaufes ihrer Eigentumswohnung im Wege der Selbstberechnung durch den mit der Abwicklung des Verkaufes beauftragten Notars an die Abgabenbehörde entrichtete Immobilienertragsteuer in Höhe von 22.210,19 Euro zu erstatten.

Die rechtsfreundliche Vertretung führte unter anderem Folgendes aus:

## **„1. Sachverhalt“**

Die Antragstellerin, Frau Name , St-Nr. Nummer , hat mit Kaufvertrag vom Datum als Verkäuferin die Eigentumswohnung W auf der Liegenschaft EZ E KG K mit der Adresse Adr. , bestehend aus der erwähnten Eigentumswohnung mit zwei PKW-Abstellplätzen, verkauft (kurz "Verkäuferwohnung").

Frau Name hat seit dem Jahr 2004 die gegenständliche Wohnung durchgehend als Mieterin und Kaufanwärterin iSd § 15c WGG genutzt.

Mit Kaufvertrag vom Datum hat sie die gegenständliche Wohnung von der gemeinnützigen Siedlungsgenossenschaft " S " erworben. Mit dem erwähnten Kaufvertrag vom Datum wurde die gegenständliche Wohnung, wie erwähnt, weiterverkauft.

Dieser Sachverhalt wurde übrigens dem gegenständlichen Finanzamt in einer Anfrage von Notar Name , die in einer Auskunft vom Datum resultierte (Bearbeiter: Name ), bekannt gegeben.

Die Hauptwohnsitzbefreiung hat Frau Name als Verkäuferin nicht in Anspruch genommen, da im Rahmen der Selbstberechnung – nicht zuletzt wegen der in § 30c Abs 3 Satz 3 EStG normierten Haftung, der die die Selbstberechnung vornehmenden Rechtsanwälte und Notare unterliegen – eine vorsichtige, den Erlässen und der Rechtsansicht des Finanzamtes folgende Betrachtungsweise vorgenommen wurde.

Ziel dieses Antrages ist es, die Hauptwohnsitzbefreiung für die Verkäuferin Frau Name zur Anwendung zu bringen und die auf die Verkäuferwohnung ( W ) entfallende ImmoESt rückerstattet zu erhalten.

## **2. Rechtliche Beurteilung – Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung:**

Die Voraussetzungen für die Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung gemäß § 30 Abs 2 Z 1 lit b EStG auf die Verkäuferwohnung ( W ) sind in folgenden Punkten unstrittig:

Die Verkäuferin Frau Name hat die Verkäuferwohnung mindestens die letzten 10 Jahre vor der Veräußerung als Hauptwohnsitz genutzt. Somit ist das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens eines "Hauptwohnsitzes" erfüllt.

Da die Verkäuferwohnung mindestens 10 Jahre lang durchgehend als Hauptwohnsitz genutzt wurde, ist auch das Tatbestandsmerkmal "innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient erfüllt.

Problematisch ist allerdings – nach Ansicht der Finanzverwaltung (EStR 2000, Rz 6642) im Allgemeinen und auch nach Ansicht des Finanzamtes Z im Konkreten der Umstand, dass Frau Name nicht die ganze Zeit während der Nutzung als Hauptwohnsitz auch zivilrechtliche Eigentümerin war.

Vielmehr hat Frau Name die Verkäuferwohnung bereits kurze Zeit nach Erwerb des zivilrechtlichen Eigentums von der gemeinnützigen Siedlungsgenossenschaft (am Datum ) wieder weiterveräußert (am Datum ).

Aus diesem Grund hat auch das Finanzamt Z in einer Auskunft vom Datum (Bearbeiter: Name ), der eine Anfrage von Notar Name zugrunde lag, bekannt gegeben, dass keine Hauptwohnsitzbefreiung vorliegt. Dabei stützte sich das Finanzamt ausdrücklich auf die Rz 6642 der EStR 2000.

Diese Rechtsauffassung der Finanzverwaltung bzw. des Finanzamtes ist aus folgenden Gründen nicht überzeugend:

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass der Tatbestand des § 30 Abs 2 Z 1 lit b EStG keine Anschaffung verlangt; es genügt daher, wenn der Wohnsitz unentgeltlich durch Erbschaft oder Schenkung erworben wurde.

Da eine Anschaffung nicht erforderlich ist, ist es daher konsequenterweise auch ausreichend, dass der Veräußerer den Hauptwohnsitz bereits zu einem Zeitpunkt begründet hat, zu dem er (noch) nicht zivilrechtlicher Eigentümer war. Konsequent weitergedacht, könnte der Veräußerer somit den Hauptwohnsitz beispielsweise auch als Mieter (im Falle eines Mietkaufs) oder im Rahmen eines Prekariums (Bittleihe) begründen und damit den Lauf der

5-Jahres-Frist auslösen.

Die Fin Verw hat sich dieser Ansicht in den aktuellen EStR 2000 nur teilweise angeschlossen: Bei unentgeltlichem Erwerb durch Erbschaft oder Schenkung zählen auch die Zeiten des Steuerpflichtigen vor dem zivilrechtlichen Eigentumserwerb mit. Das Gleiche gilt für den Erwerb durch Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens oder der ehelichen Ersparnisse bei Auflösung der Ehe oder Ehescheidung gem § 83 EheG5 (bzw. für vergleichbare Vorgänge für eingetragene Partner nach dem EPG). Der Grund liegt darin, dass es sich bei der Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens bzw. der ehelichen Ersparnisse – wie bei Erbschaft und Schenkung – um einen steuerneutralen Vorgang handelt. In "allen anderen Fällen (zB Mietkauf)" soll der Steuerpflichtige die Zeiten vor dem zivilrechtlichen Eigentumserwerb aber nicht berücksichtigen können. Die Fin Verw will daher in allen Fällen, in denen das Eigenheim/ die Eigentumswohnung vor einer Anschaffung als Hauptwohnsitz genutzt wurde (wie zB Kauf einer Genossenschaftswohnung, die vor dem Kauf gemietet wurde), diese vor Anschaffung liegenden Nutzungszeiten für die 5-Jahres-Frist nicht berücksichtigen.

Im Unterschied dazu sollen dann, wenn das Eigenheim/die Eigentumswohnung vor einem unentgeltlichen Erwerb (Erbschaft, Schenkung) genutzt wurde, die Zeiten der Nutzung sehr wohl zu berücksichtigen sein. Die Finanzverwaltung nimmt daher eine Differenzierung zwischen Fällen der Erbschaft/Schenkung auf der einen Seite und des Mietkaufs auf der anderen Seite vor.

Diese Einschränkung überzeugt ebenso wenig wie diese Differenzierung:

§ 30 Abs 2 Z 1 lit b EStG verlangt zwar einerseits keine Anschaffung, schließt aber andererseits auch Anschaffungsvorgänge nicht aus. Auch ergibt sich nicht aus dem Begriff "Eigenheim" oder "Eigentumswohnung", dass Zeiten vor dem zivilrechtlichen

*Eigentumserwerb nicht berücksichtigt werden dürfen. Daher besteht schlicht keine Rechtsgrundlage dafür, die Besitzzeiten vor einem zivilrechtlichen Eigentumserwerb (der zu einem "Mietkauf" führt) nicht zu berücksichtigen.*

*Abschließend ist zu erwähnen, dass die aus der Ansicht der Finanzverwaltung resultierende Differenzierung zwischen unentgeltlichem Erwerb (Erbschaft, Schenkung) einerseits und entgeltlicher Anschaffung (Mietkauf) andererseits auch zu einer Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte führt. Aufgrund dieser Ungleichbehandlung liegt nämlich ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz (Art 7 B-VG, Art 2 StGG) vor; Rechtfertigungsgründe sind keine ersichtlich.*

### **3. Antrag auf Rückerstattung der ImmoESt zur Erfassungsnummer 10- 217.470/2014**

#### **3.1. Allgemeines**

*Als Folge der im vorangegangenen Abschnitt geschilderten, gebotenen Auslegung die sich auch aus den erwähnten verfassungsrechtlichen Bedenken ergibt, ist im gegenständlichen Fall die Hauptwohnsitzbefreiung gemäß§ 30 Abs 2 Z 1lit b EStG zu gewähren. Allenfalls ist, soweit das Finanzamt eine solche Auslegung nicht anwenden möchte, die Bestimmung des § 30 Abs 2 Z 1lit b EStG iVm 18 Abs 1 Z 3 lit b EStG als verfassungswidrig einzustufen.*

*In diesem zuletzt genannten Fall ist aus Sicht von Frau Name als Antragstellerin eine rasche Entscheidung wünschenswert, da das Bundesfinanzgericht und in weiterer Folge der Verfassungsgerichtshof angerufen werden soll.*

*Bei Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung – die aus den im vorangegangenen Abschnitt erwähnten Gründen geboten ist – ist die entrichtete ImmoESt iHv EUR 22.210,00 –, die zur Gänze auf die Verkäuferwohnung entfällt, somit rück zu erstatten.*

#### **3.2. Antrag auf Rückerstattung der ImmoESt auf der Grundlage von § 201 BAO**

*Nach Auffassung des Verfahrensrechts-Spezialisten des BMF, Prof. Dr. Christoph Ritz, ist bei unrichtiger Berechnung der ImmoESt ein Abrechnungsbescheid gem § 201 BAO zu erlassen.*

*Daher wird hiermit von der Antragstellerin, Frau Name – rechtsfreundlich vertreten durch Name Rechtsanwälte – ein Antrag auf Ausstellung eines solchen Abrechnungsbescheides gestellt. Dieser Antrag wird auf § 201 Abs 2 Z 1 und Z 2 BAO gestützt, dessen Voraussetzungen vorliegen. Das Finanzamt hat aus Gründen der Billigkeit (§ 20 BAO) das Ermessen so zu üben, dass eine Festsetzung erfolgt. Dies ist dadurch gerechtfertigt, dass der Antragstellerin sonst die Anlassfallwirkung vor dem Verfassungsgerichtshof verloren gehen würde (siehe unten Abschnitt 3.3.).*

#### **3.3. Bitte um rasche Entscheidung, um die Anlassfallwirkung vor dem VfGH nicht zu verlieren.**

*Insoweit das Finanzamt nicht die begehrte Auslegung der Hauptwohnsitzbefreiung vornehmen will (siehe ausführlich Abschnitte 2. und 3.1.), wäre die Bestimmung des § 30 Abs 2 Z 1 lit b EStG iVm 18 Abs 1 Z 3 lit b EStG als verfassungswidrig einzustufen.*

*In diesem zuletzt genannten Fall ist aus Sicht der Antragstellerin eine rasche Entscheidung wünschenswert (die auch in einer Abweisung bestehen kann), da das Bundesfinanzgericht und in weiterer Folge der Verfassungsgerichtshof angerufen werden soll. Die rasche Entscheidung ist deswegen von besonderer Bedeutung, da sonst die so genannte "Anlassfallwirkung" vor dem VfGH verloren gehen könnte.“*

### **1.3 Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Immobilienertragsteuer**

Der Antrag auf Rückerstattung der auf Grund der Veräußerung der Wohnung an die Abgabenbehörde entrichtete Immobilienertragsteuer wurde abgewiesen.

In der Begründung wurde unter anderem Folgendes ausgeführt:

*„Maßgeblich für den Beginn des Beobachtungszeitraums bei der Hauptwohnsitzbefreiung ist die Anschaffung (BMF-01 0203/0151-VI/6/2014).*

*Eine Anschaffung iSd § 30 EStG liegt aber nur vor, wenn die Einräumung von Wohnungseigentum von einem Wohnungseigentumsorganisator schriftlich zugesagt wurde. Eine solche Zusage wird auch im Grundbuch entsprechend angemerkt (EStR, Rz 6640). Die bloße Möglichkeit der Antragstellung auf Übertragung von Wohnungseigentum ohne konkrete Zusage reicht hierfür aber nicht aus. Zeiten vor dem zivilrechtlichen Eigentumserwerb können nur bei Vorliegen eines entsprechenden Anwartschaftsvertrages berücksichtigt werden.*

*Aufgrund des ausdrücklichen Verweises der EStR 2000 auf die Definition des Wohnungseigentumsbewerbers iSd WEG 2002 ist auch die diesbezügliche höchstgerichtliche Rechtsprechung heranzuziehen:*

*So kommt die Rechtsstellung eines Wohnungseigentumsbewerbers nur demjenigen zu, dem die Einräumung von Wohnungseigentum vertraglich zugesagt, nicht aber in Aussicht gestellt worden ist (vgl OGH 27. 08. 2002, 5 Ob 178/02s).*

*Auch ist Wohnungseigentumsbewerber nur derjenige, dem schriftlich von einem Wohnungseigentumsorganisator die Einräumung des Wohnungseigentumsrechts an einer bestimmten bezeichneten selbständigen Wohnung zugesagt worden ist. Für eine solche Vereinbarung ist zu fordern, dass sie neben dem ins Wohnungseigentum übertragenen Objekt auch die Gegenleistung des Wohnungseigentumsbewerbers festlegt (vgl OGH 24. 02. 2004, 5 Ob 26/04s).*

*Der Hinweis des Parteienvertreters, wonach gem. § 30 (2) Z 1 lit. b EStG (2.Tatbestand) ein unentgeltlicher Erwerb ausreicht, ist unstrittig. Es ist aber zu berücksichtigen, dass es sich dabei um einen Ersatztatbestand handelt, der unverhältnismäßige Anforderungen an die Steuerbefreiung vermeiden möchte (vgl. erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage).*

*Der bloße Anspruch von Frau Name auf Übertragung von Wohnungseigentum ohne konkrete Zusage reicht demnach für die Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung nicht aus, da die Zeiten als Mieterin vor der Anschaffung (z.B.: Mietkauf) nicht als Hauptwohnsitzzeiten berücksichtigt werden können (EStR, Rz 6642).*

*Zum Antrag gem. § 201 BAO ist festzustellen, dass die Selbstberechnung richtig erfolgt ist, da eine Hauptwohnsitzbefreiung aus den angeführten Gründen nicht zusteht.“*

#### **1.4 Beschwerde**

Gegen die Abweisung der beantragten Rückerstattung der vom Vertrags Errichter anlässlich der Veräußerung der Eigentumswohnung an die Abgabenbehörde entrichtete Immobilienertragsteuer wurde fristgerecht Beschwerde erhoben.

In der Begründung wurde auf die Ausführungen zum dargestellten Sachverhalt sowie auf die in dem Antrag auf Rückerstattung der Immobilienertragsteuer vertretene Rechtsansicht verwiesen.

Auf die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung wurde in Anwendung des § 262 Abs. 2 lit a BAO ausdrücklich verzichtet, da nach Auffassung der Beschwerdeführerin das Finanzamt ohnehin nicht von seiner Rechtsauffassung – die sich mit den Richtlinien des BMF (EStR 2000) deckt – abweichen werde.

In diesem Zusammenhang werde nochmals darauf hingewiesen, dass die Beschwerdeführerin – allenfalls – die Sache an den VfGH herantragen möchte, weil die Bestimmung des § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG nach Ansicht der rechtsfreundlichen Vertretung verfassungswidrig ist, wenn man der Auffassung des Finanzamtes folge.

Daher werde in Anwendung des § 262 Abs. 2 lit b BAO um rasche Vorlage an das Bundesfinanzgericht gebeten, damit die Anlassfallwirkung im vorliegenden Fall nicht verloren gehe.

Weiters wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie auf eine Entscheidung durch den gesamten Senat gestellt.

Die Beschwerde wurde von der Abgabenbehörde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

### **2) Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht**

#### **2.1 Ergänzender Schriftsatz der rechtsfreundlichen Vertretung**

In einem vom rechtsfreundlichen Vertreter per E-Mail eingebrachten ergänzenden Schriftsatz – eingelangt am 14. April 2015 –, dem eine offenbar noch nicht veröffentlichte Rechtsansicht des Prof. Dr. Christoph Ritz, BMF zur Frage ob die „ImmoESt eine Selbstberechnungsabgabe (iSd § 201 BAO) oder Abfuhrabgabe (iSd § 202 BAO)“ sei angeschlossen war, wurde unter anderem Folgendes ausgeführt:

*„Frau Name möchte für die Veräußerung ihrer Wohnung die Hauptwohnsitzbefreiung geltend machen. Diesem Begehrten wurde bei der Selbstberechnung aus Haftungsgründen nicht Rechnung getragen, da die EStR im gegenständlichen Fall keine*

*Hauptwohnsitzbefreiung gewähren. Daher hat sie den Antrag auf Rückerstattung gem. § 201 Abs 2 Z 1 und Z 2 BAO gestellt.*

*Das Finanzamt hat diesen Antrag - aus inhaltlichen Gründen – abgewiesen.*

*Frau Name und ich sind der Meinung, dass ein solcher Rückerstattungsantrag gem. § 201 BAO formal zulässig ist. Zu dieser Frage schicke ich Ihnen einen Artikel von Prof. Ritz, dem Verfahrensexperten des BMF, der unsere Rechtsansicht bestätigt (siehe Anlage).*

*Ich will Sie, sehr geehrter Herr Rat, nun der guten Ordnung halber darauf hinweisen, dass man dies natürlich auch anders sehen und den Rückerstattungsweg gem § 201 BAO – entgegen der Ansicht von Ritz – für unzulässig halten könnte. Daher wird Frau Name die Rückerstattung der ImmoEST zur Sicherheit auch noch im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung begehren; die Erklärung wird gerade vorbereitet. Sollten Sie nun einen solchen Antrag für unzulässig halten – und in der Sache daher eine Zurückweisung überlegen – wäre die mündliche Verhandlung in weiterer Folge entbehrlich.*

*Ich ersuche Sie daher höflich, sich zu überlegen,*

*(i) ob für Sie eine Zurückweisung in Betracht kommt.*

*Diesfalls wäre die mündliche Verhandlung entbehrlich. Wir würden dann mit im Wege einer Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2014 (in dessen Rahmen Frau Name zusätzlich die Rückerstattung der ImmoEST begehren wird, was vom FA voraussichtlich abgewiesen werden wird) nochmals an das BFG herantreten. Dann könnte man das gegenständliche Verfahren zu GZ RV/6100169/2015 mit dem Beschwerdeverfahren gegen den ESt-Bescheid 2014 verbinden;*

*(ii) oder ob Sie sich unserer Rechtsansicht sowie der Ansicht von Prof. Ritz anschließen wollen, wonach der Rückerstattungsantrag gem. § 201 BAO zulässig ist, und in die inhaltlichen Fragen – Gewährung der Hauptwohnsitzbefreiung – einsteigen wollen. Dies würde ich persönlich natürlich sehr befürworten; in diesem Fall freue mich bereits auf die mündliche Verhandlung.*

*Bitte geben Sie mir daher vor diesem Hintergrund zeitgerecht Bescheid, wie Sie vorgehen wollen.“*

In Beantwortung dieses Schriftsatzes wurde dem rechtsfreundlichen Vertreter vom Berichter unter anderem Folgendes mitgeteilt:

*„Zu ihrer Anfrage betreffend meiner Vorgehensweise im gegenständlichen Beschwerdeverfahren erlaube ich mir Ihnen Folgendes mitzuteilen:*

*Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Senat gestellt wurde, entscheidet sowohl bei einer inhaltlichen Auseinandersetzung mit dem Beschwerdevorbringen als auch bei*

einer Formalentscheidung, wie zum Beispiel einer Zurückweisung, der Senat und nicht der Berichter als Einzelrichter.

*Es ist mir als Berichters im gegenständlichen Verfahren unter Hinweis auf § 274ff BAO daher untersagt, der Entscheidung des Senates vorzugreifen. Ein derartiges Vorgehen bei einem Zweiparteienverfahren entspreche auch nicht der zu wahrenen „Waffengleichheit“ vor dem Bundesfinanzgericht, Ihnen und der Beschwerdeführerin und damit einer Partei des Verfahrens vorab „meine Vorgehensweise“ mitzuteilen.*

*Außerdem ist im Zweifel eine mündlichen Verhandlung durchzuführen (Ritz, BAO 5. Auflage, § 274, Tz 12 und die dort zitierte Literatur).“*

## **2.2 Mündliche Verhandlung**

In der am 22. April 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Senat wurde vom Vertreter der Beschwerdeführerin ergänzend ausgeführt, dass insbesondere die zum Teil in der Literatur und auch in den EStR vertretene Differenzierung zwischen dem Mietkauf, der nicht zulässig sein soll, und dem unentgeltlichen Erwerb durch Erbschaft der zulässig sein soll, wenn zivilrechtliches Eigentum nicht 5 Jahre bestanden habe, nicht schlüssig sei. Beide Sachverhalte seien gleich zu behandeln. Wesentlich sei zudem, dass diese konkrete Hauptwohnsitzbefreiung im Text keine Anschaffung verlange.

Über Nachfrage durch den Vorsitzenden, in wie weit der Begriff des Eigenheimes bzw. der Eigentumswohnung, die bei den Befreiungsbestimmungen des § 30 Abs. 2 Z 1 angeführt werden, für die gegenständliche Entscheidung als wesentlich erachtet werden, da eine Eigentumswohnung im Sinne dieser Bestimmung die nach den Erläuternden Bemerkungen auf die Eigentumswohnung nach § 18 EStG abstellt von Bedeutung sei, führt der Vertreter der Beschwerdeführerin aus, dass dies die Kernfrage dieses Verfahrens sei, nämlich ob die Eigenschaft als Eigentumswohnung während des gesamten Zeitraumes notwendig sei oder es ausreiche, wenn das Eigentum vor der Veräußerung erworben werde.

Über Nachfrage eines Beisitzers, wann die Kaufoption eingeräumt worden sei, führt der Vertreter der Beschwerdeführerin aus, dass er so verstanden habe, dass diese bereits im Mietvertrag eingeräumt worden ist.

Der Vertreter der Beschwerdeführerin führt abschließend aus, wenn der Senat der Auffassung sein sollte, dass das zivilrechtliche Eigentum über den gesamten Zeitraum erforderlich sei, so sei zu beachten, dass nicht nur das zivilrechtliche Eigentum, sondern auch das wirtschaftliche Eigentum ausreichend sei, da man die Z 1 lit a und lit b nicht unterschiedlich behandeln könne. Auch Wohnungseigentumsbewerber würden als wirtschaftliche Eigentümer angesehen. Letztlich sei auch noch auf Leasingverträge zu verweisen bei denen wirtschaftliches Eigentum angenommen werde, wenn die Kaufoption zu sehr günstigen Konditionen vorliege. Dies ist auch bei der gegenständlichen Genossenschaftswohnung der Fall bei der einem Kaufpreis von € 136.000,00 ein Verkaufspreis zwei Monate später von € 235.000,00 gegenüber steht.

## **2.3 Festgestellter Sachverhalt**

Im gegenständlichen Verfahren ist der festgestellte Sachverhalt nicht strittig.

Die Beschwerdeführerin war seit 1. Juli 2004 Mieterin der W sowie von zwei PKW-Abstellplätzen in Adresse.

Der Beschwerdeführerin wurde in dem mit der Vermieterin (S, Ort) unter Punkt 3 des gegenständlichen Mietvertrages in Anwendung des § 15c WEG 2002 eine Option auf Kauf der von ihr gemieteten Wohnung eingeräumt.

Die Beschwerdeführerin war berechtigt das Mietobjekt im Rahmen des vereinbarten Verwendungszweckes zu gebrauchen. Beabsichtigte Veränderungen am Mietobjekt, insbesondere bauliche Veränderungen, Verbesserungen, Einbauten oder sonstige Investitionen bedurften der vorherigen ausdrücklichen schriftlichen Zustimmung der Bauvereinigung. Jede Weitergabe des Mietobjektes, sei es gänzlich oder teilweise, entgeltlich oder unentgeltlich und gleichgültig in welcher Form war unzulässig (Punkt 7a und d des Mietvertrages).

Die Beschwerdeführerin hatte nur ein Nutzungsrecht an der gemieteten Wohnung, sie konnte nicht wie eine wirtschaftliche Eigentümerin über die gemietete Wohnung verfügen. Diese Stellung änderte sich erst mit der Ausübung der Kaufoption.

Mit Kaufvertrag vom Datum bzw. Datum erwarb die Beschwerdeführerin die von ihr seit Juli 2004 gemietete Wohnung sowie die zwei PKW Abstellplätze und das damit verbundene Wohnungseigentum zum Preis von 135.806,00 Euro.

Mit Kaufvertrag vom Datum veräußerte die Beschwerdeführerin die im April bzw. Mai 2014 erworbene Eigentumswohnung sowie die zwei Abstellplätze um 230.000,00 Euro wieder und gab ihren seit Juli 2004 in Adresse, W gelegenen Hauptwohnsitz auf.

Der mit dem Verkauf der Eigentumswohnung beauftragte Notar nahm eine Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer und entrichtete die Immobilienertragsteuer in Höhe von € 22.210,00 an die Abgabenbehörde.

## **2.4 Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 22. April 2015**

Die Beschwerde wurde durch das zur Geschäftszahl RV/ 6100169/2015 ergangene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes abgewiesen und die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zugelassen.

In diesem Zusammenhang wird auf das an die Beschwerdeführerin zu Handen ihrer rechtsfreundlichen Vertretung zugestellte Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes verwiesen.

## **2.5 Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (Ro 2015/15/0032)**

Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wurde von den rechtsfreundlichen Vertretern der Beschwerdeführerin eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof eingebbracht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben. Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass der Veräußerer eine Korrektur des vom Parteienvertreter selbstberechneten Betrages an Immobiliensteuer nur im Wege der Veranlagung erreichen kann. Das Verfahren nach § 201 BAO stehe dem Bezieher von Einkünften aus einem privaten Grundstücksgeschäft nicht zur Festsetzung der Immobilienertragsteuer zur Verfügung.

In diesem Zusammenhang wird auf das an die Beschwerdeführerin zu Handen ihrer rechtsfreundlichen Vertretung zugestellte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

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

#### **A) Rechtslage**

##### **1) Unzulässigkeit der Beschwerde**

Eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist (§ 260 Abs. 1 lit a BAO)

Eine Bescheidbeschwerde ist zurückzuweisen, wenn diese unzulässig ist. Unzulässigkeit ist nicht nur gegeben, wenn dies gesetzlich ausdrücklich vorgesehen ist oder wenn die Prozessvoraussetzungen für die Erhebung einer Beschwerde fehlen, sondern auch dann wenn ein Anbringen der Partei einer Erledigung durch die Erlassung eines rechtsmittelfähigen Bescheides zugeführt hat, obwohl für die Erledigung dieses Anbringens die Erlassung eines Bescheides – im gegenständlichen Verfahren die Erlassung eines Abweisungsbescheides auf Festsetzung der Immobilienertragsteuer mit € 0,00 in Anwendung des § 201 BAO, dem auch das Bundesfinanzgericht gefolgt ist – gesetzlich nicht vorgesehen ist, wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 16. Dezember 2015, Ro 2015/15/0032 ausgeführt hat.

##### **2) Keine mündliche Verhandlung**

Der Senat kann ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen ist (§ 274 Abs. 3 Z 1 BAO),

Der Senat kann trotz rechtzeitigen Antrages eine mündliche Verhandlung unterlassen, wenn eine Formalentscheidung, wie zum Beispiel eine Zurückweisung der Beschwerde, zu erfolgen hat (siehe Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 274 Rz 11).

#### **B) Erwägungen**

Die gegenständliche Beschwerde gegen die Abweisung des Antrages auf Rückerstattung der Einkommensteuer (Immobilienertragsteuer) 2014 sowie des Antrages auf Festsetzung der Immobilienertragsteuer durch Erlassung eines Abrechnungsbescheides war daher

wegen Unzulässigkeit zurück zu weisen und die Durchführung der rechtzeitig beantragten mündlichen Verhandlung zu unterlassen.

### **C) 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.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist auf Grund der Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 2015, Ro 2015/15/0032 und 26. November 2015, Ro 2015/15/0005 nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 24. Februar 2016