

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den V und die weiteren Senatsmitglieder R, L1 und L2 in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter, über die Beschwerde vom 27.12.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 30. 11. 2016, betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung des am 28.7.2016 erlassenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Abweisungsbescheid vom 30.11.2016 bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erließ am 30.7.2015 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 betreffend den Beschwerdeführer (Bf.), mit welchem eine Einkommensteuergutschrift von € 1.010,- festgestellt wurde.

Am 28.7.2016 erließ das Finanzamt einerseits einen Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 vom 30.7.2015 gemäß § 299 BAO und andererseits einen geänderten Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013, mit welchem eine Abgabennachforderung von € 8.400,- festgesetzt wurde.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass der Betrag von € 8.400,- als Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen festgesetzt worden sei, weil beim Verkauf einer Wohnung die Hauptwohnsitzbefreiung nur zum Tragen komme, wenn der Verkäufer innerhalb der letzten 10 Jahre (vor Veräußerung) mindestens fünf Jahre durchgehend in diesem Haus oder in dieser Wohnung gewohnt habe. Da dies beim Bf. nicht der Fall sei, weil der Hauptwohnsitz am 10.6.2005 verlegt worden sei, sei die Immobilienertragsteuer vorgeschrieben worden. Die Bescheide vom 28.7.2016 erwuchsen in Rechtskraft.

Der Bf. hat am 28.11.2016 den Antrag auf Aufhebung des am 28.7.2016 erlassenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 gemäß § 299 Abs. 1 BAO gestellt. Zur Begründung führte der Bf. aus, dass die Vorschreibung der Immobilienertragsteuer für den am 1.7.2013 zum Kaufpreis von € 240.000,- erfolgten Verkauf der Wohnung in Adresse

zu unrecht erfolgt sei. Der Bf. habe nämlich weit mehr als 50% der Zeit, in der sich die Wohnung in seinem Eigentum befunden habe - nämlich von 1996 bis 2005 - seinen Hauptwohnsitz dort gehabt. Anschließend sei die Wohnung 6,5 Jahre bis November 2012 vermietet gewesen und im Jahr 2013 im Juli verkauft worden.

Es ergebe sich die Schlußfolgerung, dass der Bf. die Wohnung offensichtlich zum Eigenbedarf und nicht zu Spekulationszwecken erworben habe.

Es müsse die Hauptwohnsitzbefreiung zutreffen, wenn nicht nur die letzten 10 Jahre, sondern der Zeitraum ab Eigentumsbegründung betrachtet würde.

Mit Bescheid vom 30.11.2016 wurde der Antrag des Bf. auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 28.7.2016 abgewiesen.

Das Finanzamt legte zur Begründung dar, dass aus dem Auszug aus dem zentralen Melderegister ersichtlich sei, dass der Bf. seinen Hauptwohnsitz in der veräußerten Wohnung vom 26.6.1996 bis 10.6.2005 hatte und somit mehr als 5 Jahre vor dem Verkauf der Wohnung diesen aufgegeben habe.

Die Hauptwohnsitzbefreiung stehe nur zu, wenn der Hauptwohnsitz längstens 5 Jahre vor der Veräußerung aufgegeben werden.

Der Bf. erhob fristgerecht Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 30.11.2016 und erklärte, dass er im Jahr 2005 den Hauptwohnsitz aufgegeben habe, um aufs Land zu ziehen. Die Wohnung habe er nicht gleich verkauft, weil eventuell seine Tochter diese hätte benötigen können oder er selbst wieder in die Stadt ziehen hätte wollen. Als im Jahr 2012 nach Ende der Vermietung weder er noch die Tochter die Wohnung benötigt haben, habe er sich zu dem dann im Juli 2013 erfolgten Verkauf der Wohnung entschlossen.

Das Finanzamt erließ am 5.1.2017 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung .

Der Bf. stellte fristgerecht den Antrag auf Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Der Bf. ergänze sein bisheriges Vorbringen indem er erklärte, dass er ab Herbst 2011 die Wohnung zum Verkauf angeboten habe, dieser Verkauf jedoch tatsächlich erst im Juli 2013 unmittelbar nach Änderung des Gesetzes betreffend die Immobilienbesteuerung erfolgt sei. Der Erlös aus dem Verkauf der Wohnung habe der Renovierung seines neuen Zshauses und der Rückzahlung eines Teiles des Bankkredites gedient.

Der Bf. beantragte für seinen Fall eine gesonderte Regelung, da er fast 10 Jahre in der Wohnung gewohnt habe.

Der Bf. beantragte die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Der Bf. erschien zur mündlichen Verhandlung trotz ausgewiesener Ladung nicht.

Die Vertreterin des Finanzamt verwies auf das bisherige Vorbringen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des am 28.7.2016 erlassenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 mit Bescheid vom 30.11. 2016 zu Recht erfolgt ist.

Bemerkt wird, dass in der Beschwerdevorentscheidung vom 5.1.2017 irrtümlicherweise die Beschwerde als gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 gerichtet bezeichnet wird, als bekämpfter Bescheid jedoch der am 30.11.2016 erlassene Bescheid bezeichnet wird, welcher über die Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2013 abgesprochen hat.

Das Bundesfinanzgericht geht im vorliegenden Fall von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Der Bf. war Eigentümer einer Wohnung in Adresse.

Der Bf. war laut Auszug aus dem zentralen Melderegister an dieser Adresse von 26.6.1996 bis 10.6.2005 hauptwohnsitzgemeldet.

Der Bf. hat die Wohnung nach seiner Abmeldung bis 2012 vermietet.

Am 1.7. 2013 hat der Bf. die gegenständliche Wohnung um einen Kaufpreis von € 240.000,- laut im Akt erliegender Kaufvertragsablichtung verkauft.

Die Bemessungsgrundlage, sowie die Berechnung der Immobilienertragsteuer werden vom Bf. nicht beanstandet.

Der Bf. begeht in seinem Antrag auf Aufhebung des am 28.7.2016 erlassenen Einkommensteuerbescheides 2013, welcher mit Bescheid vom 30.11.2016 seitens des Finanzamtes abgewiesen wurde, die Anwendung der Hauptwohnsitzbefreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z 1 lit b EStG 1988 betreffend den Verkauf seiner Wohnung im Juli 2013.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 30 iVm § 30a EStG 1988 in der im Jahr 2013 geltenden Fassung (BGBI. I Nr. 112/2012, Abgabenänderungsgesetz 2012) unterliegen nach dem 31.3.2012 erfolgte private Grundstücksveräußerungen der Immobilienertragsteuer. Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden, 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.

Grundsätzlich ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten als Einkünfte anzusetzen. Bei Grundstücken, die am 31. März 2012

nicht steuerverfangen waren, werden die Anschaffungskosten – mit Ausnahme eines hier nicht vorliegenden Falles - mit 86% des Veräußerungserlöses angesetzt. Der Steuersatz beträgt gemäß § 30a EStG 1988 25%.

Während private Grundstücksveräußerungen vor dem 31.3.2012 nur in Ausnahmefällen (Spekulationsgeschäfte) der Einkommensteuer unterlagen, schuf der Gesetzgeber mit der Neuregelung des § 30 EStG eine generelle Steuerpflicht für Veräußerungserlöse aus privaten Grundstücksverkäufen (Immobilienertragsteuer) und sah dabei in bestimmten Fällen eine Steuerbefreiung vor. So sind Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die dem Veräußerer als Hauptwohnsitz gedient haben, steuerfrei (Hauptwohnsitzbefreiung). Die weiteren Voraussetzungen für die Anwendbarkeit dieser Befreiungsbestimmung werden in zwei Tatbeständen (lit a und b) präzisiert und enthalten insbesondere gewisse Nutzungszeiträume.

Die erste Tatbestandsvariante der Hauptwohnsitzbefreiung (lit a) hat zur Voraussetzung, dass das Eigenheim oder die Eigentumswohnung dem Veräußerer „ab der Anschaffung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient“ hat. Die Voraussetzungen entsprechen weitgehend jenen der Hauptwohnsitzbefreiung im Bereich der Spekulationsgeschäfte nach § 30 Abs 2 Z 1 idF vor dem 1. StabG 2012 (*Bodis/Hammerl* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG¹⁷, § 30 Rz 154). Das Eigenheim muss also durchgehend "bis zur Veräußerung" als Hauptwohnsitz gedient haben. Eine Aufgabe des Hauptwohnsitzes vor der Veräußerung steht der Hauptwohnsitzbefreiung entgegen (BFG 7.11.2014, RV/7100571/2014). Diese Rechtsansicht wird vom BFG in ständiger Rechtsprechung vertreten (BFG 11.12.2014, RV/3100521/2014; 28.07.2014, RV/5100536/2014) und basiert auf der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur vor 2012 geltenden, insoweit gleichlautenden Hauptwohnsitzbefreiung bei Veräußerungen innerhalb der Spekulationsfrist, wonach die Wohnung dem Steuerpflichtigen unmittelbar vor der Veräußerung oder jedenfalls vor der unmittelbaren Vorbereitung der Veräußerung noch immer als Hauptwohnsitz dienen musste (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0118).

Auch in der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass die Nutzung als Hauptwohnsitz während der vorgesehenen Fristen durchgehend erfolgt sein muss. Eine Unterbrechung der Nutzung sowie eine Aufgabe des Hauptwohnsitzes vor der Veräußerung schließen daher die Anwendbarkeit der ersten Tatbestandsvariante aus (*Bodis/Hammerl* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG¹⁷, § 30 Rz 144, 161; ebenso *Kanduth-Kristen* in Jakom EStG, 7. Aufl. 2014, § 30 Rz 29ff).

Im vorliegenden Fall gab der Bf. seinen Hauptwohnsitz in der streitgegenseitlichen Wohnung im Jahr 2005 auf und verlegte ihn. Die Veräußerung der Wohnung erfolgte im Jahr 2013. Damit steht fest, dass die Voraussetzungen des ersten Befreiungstatbestandes (§ 30 Abs. 2 Z 1 lit a EStG 1988) nicht erfüllt sind.

Der vom Bf. auf seinen Fall als anzuwenden geforderte zweite Tatbestand (lit b) erfordert, dass die Wohnung innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung für

mindestens fünf Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient hat. Damit sieht das Gesetz eine zehnjährige Beobachtungsfrist vor, deren Ende der Veräußerungszeitpunkt ist, und eine fünfjährige durchgehende Nutzung vor. Wann diese Nutzung während der Beobachtungsfrist tatsächlich stattgefunden hat, ist nicht von Bedeutung. Es sind im vorliegenden Fall auch die Voraussetzungen des zweiten Tatbestandes nicht erfüllt, weil der Bf. die Wohnung im Juli 2013 veräußerte, den Hauptwohnsitz aber bereits 2005 aufgegeben hatte.

Somit kann die Hauptwohnsitzbefreiung entgegen der Ansicht des Bf. nicht zur Anwendung kommen. Der Aufhebungsbescheid vom 28.7.2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 erging daher zu Recht und der diesen Bescheid betreffende Aufhebungsantrag des Bf. wurde mit Bescheid vom 30.11.2016 zu Recht vom Finanzamt abgewiesen.

Die Beschwerde war somit spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 .

Zur gegenständlichen Rechtsfrage, nämlich wann die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung erfüllt sind, existiert eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 16. November 2017