

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch RAAdr., über die Beschwerde vom 25.03.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 17.02.2015, betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.2.2015 wurden Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen in Höhe von 141.950 Euro einem besonderen Steuersatz von 25% unterworfen. Begründend wurde ausgeführt: Sie haben lt. Notariatsakt Erl.Nr 12-234567/2013 Not., öffentlicher Notar, Ihre Liegenschaft (1/2 Anteil) zu EZ 1234, KG 56789 Ort1 verkauft. Dieser Liegenschaftsverkauf wurde mittels Steuererklärung nicht erklärt. Gemäß § 30 Abs 2 lit a EStG ist für die Erfüllung der Hauptwohnsitzbefreiung neben der Behaltesdauer von mindestens zwei Jahren jedenfalls ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang zur Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums erforderlich. Da Sie den Tatbestand der Hauptwohnsitzbefreiung somit nicht erfüllen, wird die Immobilienertragsteuer wie folgt berechnet:

1/2 Anteil Altvermögen € 141.950,-

abzüglich 86% € 122.077,-

pauschale Besteuerungsgrundlage € 19.873,- unter KZ 572

ImmoEst € 4.968,-

Am 26.3.2015 wurde durch den Rechtsanwalt RA Beschwerde eingebracht und ein Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO gestellt. Darin wird ausgeführt, dass die Immobilienertragssteuer aufgrund des Vorliegens der Befreiungstatbestände nicht vorgeschrieben hätte werden dürfen. Begründet wird dies damit:

1. Die zweijährige Behalteredauer wurde eingehalten, weil Frau Bf. mit Übergabsvertrag vom 23.2.2011 das gegenständliche Vermögen am ideellen Hälfteanteil erworben hat, was sich aus dem Grundbuchauszug ergibt. Im Zusammenhalt der beiden Vertragsdaten, dem 23.2.2011 einerseits und dem 13.3.2013 andererseits ergibt sich, dass die zweijährige Behalteredauer als Befreiungstatbestandsmerkmal eingehalten wurde.

2. Die Feststellung des Finanzamts, wonach kein entgeltlicher Anschaffungsvorgang zur Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums der Bf. vorliegen würde ist unrichtig.

Im gegenständlichen Übergabsvertrag vom 23.2.2011 wurde ein Übergabspreis von € 96.568,92 vereinbart und dieser Übergabspreis wurde gem. § 3 des gegenständlichen Vertrags durch die Übernahme der Schulden anteilig bezogen auf den Liegenschaftsanteil eine entsprechende Gegenleistung vereinbart und es liegt damit eine Entgeltlichkeit des Erwerbsvorganges vor. Die Übernahme dieser Schulden und damit die Entgeltlichkeit war darüber hinaus Voraussetzung für die Zustimmung des Land A gemäß den Bestimmungen des Wohnbauförderungsgesetzes 1990.

3. Frau Bf. erfüllt auch den Befreiungstatbestand der zweijährigen Nutzung des Vermögensobjektes als Hauptwohnsitz. Vorgelegt wird die Hauptwohnsitzbestätigung der Gemeinde Ort vom 11.3.2015, wonach Bf. vom 9.12.2010 bis 2.4.2013 unter der angegebenen Adresse des Vermögensobjektes Str. in PLZ Ort1, sohin auf der gegenständlichen Liegenschaft EZ 1234, Grundbuch 56789 Ort1, gemeldet war.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.3.2015 wurde die Beschwerde vom 26.3.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 17.2.2015 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen. Die Begründung lautet: "Eine Beschwerde, die nicht fristgerecht eingebracht wurde, ist zurückzuweisen. Beschwerden sind fristgerecht, wenn sie spätestens am letzten Tag der Beschwerdefrist eingebracht werden oder wenn zumindest ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist eingebracht wird. Die von Ihnen eingebrachte Beschwerde ist hieramts erst am 26.3.2015 verspätet eingelangt und war somit zurückzuweisen."

Am 20.4.2015 erhob Frau Bf., vertreten durch RA, Beschwerde gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 31.3.2015, mit der Begründung, dass die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 25.3.2015 rechtzeitig eingelangt ist, weil die Monatsfrist bis 25.3.2015 gelaufen ist. Die Beschwerde wurde am 25.3.2015 samt den in der Beschwerde angeführten 3 Beilagen per Fax an das Finanzamt in 2 Teilen erfolgreich übermittelt. Die ersten 15 Seiten wurden um 11:56 Uhr mit Name Übertragungsdauer von 6 Minuten und 59 Sekunden übermittelt und um 12:03 die erfolgreiche Übermittlung im Sendebericht mit "OK" bestätigt. Die letzten 10 Seiten wurden um 12:05 Uhr mit Name Übertragungsdauer von 6 Minuten und 26 Sekunden übermittelt und um 12:12 Uhr die erfolgreiche Übermittlung im Sendebericht mit "OK" bestätigt. Beide Sendeberichte werden zum Nachweis der Rechtzeitigkeit der Beschwerde beigelegt. Die Sachbearbeiterin VN NN hat lediglich zu Zwecken der vermeintlich einfacheren Handhabung die Eingabe noch "postalisch" hinterhergeschickt, damit das Finanzamt die Eingabe im Gesamten gebunden erhält und vorliegen hat. Dies war eine unerhebliche

Fleißaufgabe und wird in Zukunft unterlassen. Es ist jedenfalls unzulässig daraus die verspätete Eingabe der Beschwerde vom 25.3.2015 abzuleiten.

Weiters wird auch noch darauf hingewiesen, dass die Umgehung des Rechtsvertreters RA durch direkte Zustellung des Zurückweisungsbescheides an die Partei Bf. ausdrücklich gerügt wird und kann im Zusammenhang mit der offenbar unrichtigen Zurückweisung der Beschwerde dies als gehäufte Verkennung der Sach- und Rechtslage empfunden werden und wird daher höflich aber eindringlich ersucht, die willkürliche Umgehung des Rechtsvertreters RA künftig hin zu vermeiden. Zur Vermeidung von Zweifeln beruft sich der einschreitende Rechtsverteiler auf die mündlich erteilte Vollmacht.

Am 17.06.2015 erging ein Email des FA an den Rechtsanwalt RA zwecks Klärung des Vollmachtverhältnisses folgenden Inhalts: Gemäß § 103 BAO ist eine Zustellvollmacht gegenüber Abgabenbehörden unwirksam, wenn sie ausdrücklich nur auf einige Erledigungen beschränkt ist. Wenn wir Sie daher als Zustellbevollmächtigten in der EDV anmerken, dann werden sämtliche Schriftstücke der Abgabenbehörde an Ihre Adresse zugestellt. Ich darf daher um Bekanntgabe ersuchen, ob Sie als Zustellbevollmächtigter fungieren möchten! Eine Einschränkung ist weder rechtlich zulässig noch EDV-technisch möglich!

Dieses Ersuchen via Email blieb unbeantwortet.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 2.7.2015 vorgelegt.

Am 22. März 2018 wurde durch die Richterin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt: "Sie machen in Ihrer Beschwerde/Vorlageantrag hinsichtlich Einkommensteuer 2013 die Hauptwohnsitzbefreiung geltend.

Gemäß § 30 Abs 2 lit a EStG ist für die Erfüllung der Hauptwohnsitzbefreiung neben der Behaltesdauer von mindestens zwei Jahren jedenfalls ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang zur Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums erforderlich.

Mit Vertrag vom 13.3.2013 wurde die Liegenschaft um einen Betrag von € 283.900,-- verkauft. Der gemeine Wert des Hälftenanteils liegt daher bei ca. € 140.000.

Es ist zwar die Behaltesdauer von zwei Jahren erfüllt, fraglich ist jedoch, ob ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang zur Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums vorliegt.

Ein Übertragungsvorgang gilt als entgeltlich, wenn die Gegenleistung mindestens 50% des gemeinen Wertes der übertragenen Liegenschaft beträgt.

Sie haben mit Übergabsvertrag vom 23.2.2011 den Hälftenanteil der Liegenschaft erworben. Als Gegenleistung wurde in § 2 ein Übergabspreis von € 96.568,92 festgesetzt.

In § 3 wird jedoch festgestellt, dass die Berichtigung des Übergabspreises durch Übernahme der Hälfte der noch offenen Darlehensforderungen erfolgt. Der Hälftenanteil der aushaftenden Darlehensverbindlichkeit beträgt nach Ansicht der Amtspartei € 48.284,--.

Sollten nur € 48.284,-- als Gegenleistung angesetzt werden können, wird nach den obigen Ausführungen ein kein Anschaffungsvorgang angenommen werden können.

Bitte nehmen Sie zu den Ausführungen innerhalb von vier Wochen ab Zustellung Stellung."

In der Vorhaltsbeantwortung vom 23. April 2018 wurde ausgeführt: " Offen ist noch die Beantwortung der Frage, ob ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang hinsichtlich des Übergabsvertrages vom 23.02.2011 vorliegt oder nicht.

Nach Rechtsansicht der Beschwerdeführerin liegt ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang vor, weil zum Stichtag des Übergabsvertrages aus dem Jahre 2011, mehr als 50 % an Gegenleistung, jedenfalls mindestens 50 % an Gegenleistung zur Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums durch VN2 NNa vorliegt. Dies erscheint insbesonders aus folgenden Gründen der Fall:

Der Verkehrswert der Liegenschaft im Jahre 2011 war wesentlich geringer als im Jahr 2013. Allein in diesen beiden Jahren ist der Verkehrswert der Liegenschaften im Umland von A und insbesonders in Oert2 erheblich angestiegen. Zu Bedenken ist weiters, dass die gegenständliche Liegenschaftstransaktion eine mit einem Wohnbauförderungsdarlehen des Landes Salzburg ausgestattete Liegenschaft war.

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin liegt damit bezüglich des „Altvermögens“ und Altvertrages ein entgeltlicher Rechtserwerb vor, weil sie durch die kumulative Schuldübernahme für die Rückzahlung der gesamten Darlehen bis heute haftet und war diese kumulative Schuldübernahme Grundvoraussetzung für die Weitergewährung der Wohnbauförderung des Landes Salzburg von der vormaligen Ehefrau und Liegenschaftshälfteeigentümerin VN3 NNa auf die nunmehrige Ehegattin Bf. (vormals Name).

Zusammenfassend kann daher gesagt werden, dass die Beschwerdeführerin alle Voraussetzungen für die Verwirklichung der Befreiungstatbestände erfüllt und insbesonders die Entgeltlichkeit des Übergabsvertrages vom 23.02.2011 bei richtiger wirtschaftlicher und rechtlicher und tatsächlicher Betrachtungsweise gegeben ist."

Die Unterlagen wurden der Amtspartei mit Schreiben vom 3. Mai 2018 zur Stellungnahme übermittelt. Es erfolgte keine Stellungnahme

Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorliegenden Aktenteile.

Die Bf. hat die Immobilie mit Übergabsvertrag vom 23.2.2011 erworben. Es wurde ein Übergabspreis von € 96.568,92 € nach § 2 des Notariatsaktes vereinbart.

Die Immobilie diente als Hauptwohnsitz.

Am 13.3.2013 wurde die Immobilie verkauft.

Strittig ist nunmehr, ob die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vorliegen, insbesondere ob im Jahr 2011 eine entgeltliche Anschaffung durch die Bf. erfolgte.

Die diesbezüglichen Überlegungen der Richterin sind unten unter Erwägungen dargestellt.

Rechtslage

§ 83 BAO lautet:

- (1) Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.
- (2) Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.
- (3) Vor der Abgabenbehörde kann eine Vollmacht auch mündlich erteilt werden; hierüber ist eine Niederschrift aufzunehmen.
- (4) Die Abgabenbehörde kann von Name ausdrücklichen Vollmacht absehen, wenn es sich um die Vertretung durch amtsbekannte Angehörige (§ 25), Haushaltsangehörige oder Angestellte handelt und Zweifel über das Bestehen und den Umfang der Vertretungsbefugnis nicht obwalten.
- (5) Die Bestellung eines Bevollmächtigten schließt nicht aus, daß sich die Abgabenbehörde unmittelbar an den Vollmachtgeber selbst wendet oder daß der Vollmachtgeber im eigenen Namen Erklärungen abgibt.

§ 30 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus der Veräußerung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden von der Besteuerung ausgenommen, wenn sie dem Veräußerer ab der Anschaffung oder Herstellung bis zur Veräußerung für mindestens zwei Jahre durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben und er Hauptwohnsitz aufgegeben wird.

Erwägungen

1) Zustellvollmacht

Bezüglich der Zustellung, wie im Vorlageantrag gerügt, kann folgendes ausgeführt werden:
Bei Rechtsanwälten, Wirtschaftstreuhändern, Notaren und Bilanzbuchhaltern ersetzt nach § 8 Abs 1 letzter Satz Rechtsanwaltsordnung (idR BGBI 1993/692) [...] die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis. Bei diesen Parteienvertretern reicht

es somit, wenn sie sich schriftlich oder mündlich (nicht telefonisch) auf eine ihnen erteilte Bevollmächtigung berufen (*Ritz*, BAO⁴, § 83 Tz 10).

Beruft sich einer der genannten Parteienvertreter auf eine ihm erteilte Bevollmächtigung, so ist für den Umfang der Vertretungsmacht seine Behauptung maßgebend (vgl VwGH 24.6.1999, 97/15/0131). Bestehen - etwa aus der Aktenlage - konkrete Zweifel, ob der betreffende Parteienvertreter tatsächlich bevollmächtigt ist, so hat die Abgabenbehörde von Amts wegen entsprechende Ermittlungen vorzunehmen. Solche Ermittlungen werden ua bei Zweifeln über den Bestand oder den Umfang der Bevollmächtigung vorzunehmen sein (*Ritz*, BAO⁴, § 83 Tz 12).

Der Rechtsanwalt RA berief sich zwar im Vorlageantrag auf die ihm mündlich erteilte Vollmacht, was für ihn als Rechtsanwalt grundsätzlich ausreichend ist, jedoch ist aus den Akten nicht der Umfang der Vollmacht ersichtlich. Vom Finanzamt erging eine entsprechende Email zur Ermittlung des Umfangs der Vollmacht, welche aber unbeantwortet blieb.

Es ist davon auszugehen, dass die Vollmacht nur für das Beschwerdeverfahren erteilt wurde und demnach keine allgemeine Zustellvollmacht für alle Schriftstücke des FA erteilt wurde. Dies ist auch daran zu erkennen, dass das Schreiben der Abgabenbehörde zur Klärung der Zustellvollmacht unbeantwortet blieb. Die Zustellung der BVE war daher korrekt.

2) Hauptwohnsitzbefreiung

Gemäß § 30 Abs. 2 Z. 1 EStG 1988 ist für die Erfüllung der Hauptwohnsitzbefreiung neben der Behaltesdauer von mindestens zwei Jahren jedenfalls ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang zur Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums erforderlich.

Die Bf. hat mit Übergabsvertrag vom 23.2.2011 den Hälfteanteil der Liegenschaft erworben. In § 1 wird als Übergabsobjekt die Liegenschaftshälfte samt aller verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten festgelegt.

In § 2 wird der Übergabspreis einvernehmlich mit € 96.568,92 festgelegt.

In § 3 wird die Berichtigung des Übergabspreises festgelegt, und zwar durch solidarische Haftung für auf diesem Grundstück offener Darlehensverbindlichkeiten in Höhe von € 96.568,92 und Übernahme der Hälfte der Verbindlichkeiten.

Aus dem Schreiben des Notars ergibt sich, dass die offenen Schulden auf der Liegenschaft im Jahr 2011 € 193.137,83 betrugen, und die Hälfte an Schuldübernahme € 96.568,15.

Das Finanzamt geht davon aus, dass der Hälfteanteil nur € 48.284,00 beträgt.

Mit Vertrag vom 13.3.2013 wurde die Liegenschaft um einen Betrag von € 283.900,-- verkauft. Der gemeine Wert des Hälfteanteils liegt daher bei ca. € 140.000.

Es ist für die Hauptwohnsitzbefreiung die Behaltesdauer von zwei Jahren erfüllt, jedoch ist fraglich, ob es sich hinsichtlich des Übergabsvertrages vom 23.2.2011 um einen

entgeltlichen Anschaffungsvorgang zur Erlangung des zivilrechtlichen Eigentums gehandelt hat.

Ein Übertragungsvorgang gilt als entgeltlich, wenn die Gegenleistung mindestens 50% des gemeinen Wertes der übertragenen Liegenschaft beträgt.

Strittig ist nunmehr, ob der Betrag vom € 96.568,92 als Gegenleistung anzusehen sind, oder nur € 48.284,00. Im ersten Fall würde ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang vorliegen und die Hauptwohnsitzbefreiung zur Anwendung kommen, im zweiten Fall ein unentgeltlicher und die Hauptwohnsitzbefreiung nicht zur Anwendung kommen.

Dies deshalb, weil der gemeine Wert der Liegenschaft mit € 140.000,00 angesetzt wurde und die Gegenleistung demnach mindestens € 70.000,00 betragen muss, um Entgeltlichkeit anzunehmen.

Nach den im Vorhalteverfahren vorgelegten Unterlagen ist nach Ansicht der Richterin der Betrag von € 96.568,92 als Hälftenanteil anzusehen. Dies auch in Übereinstimmung mit dem im Notariatsakt genannten Übergabspreis. Es liegt daher ein entgeltlicher Anschaffungsvorgang vor.

Die Hauptwohnsitzbefreiung kann zur Anwendung kommen.

Da keine weiteren Einkünfte für eine Veranlagung der Einkommensteuer 2013 vorhanden waren, war der Bescheid aufzuheben.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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 solche Rechtsfrage liegt nicht vor, es waren Sachverhaltselemente strittig (Höhe der Gegenleistung).

Linz, am 12. Juni 2018