

Ausgewählte BFG-Entscheidungen 2023

BFG 04.01.2023, RV/2100577/2022

Nichtabfuhr von ImmoESt durch Rechtsanwaltskanzlei

Nach dem Vorbringen in den Schriftsätzen kann dem (im Ausland wohnhaften) Bf. ein Verschulden an der Säumnis nicht angelastet werden, weil dieser die Vertragserrichterin mit der Entrichtung der Immobilien-Ertragsteuer durch Abzug des Betrages vom hinterlegten Kaufpreis beauftragt hat und keine Hinweise vorlagen, dass die Entrichtung durch die Vertreterin nicht zum Fälligkeitszeitpunkt erfolgen werde. Nach dem Vorbringen der Vertreterin im Schriftsatz vom 01.06.2022 hat diese nicht bemerkt, dass ein bereits abgeschlossener Geschäftsfall durch neuerliches Öffnen ohne Änderung der Daten wieder in die Liste der offenen Geschäftsfälle aufgenommen wird, wenn der Fall nicht erneut abgeschlossen wird, weshalb die Selbstberechnung der Immobilien-Ertragsteuer im System nicht abgeschlossen war und die entsprechende Überweisung am Fälligkeitstag nicht erfolgte. Da in der Kanzlei ein entsprechendes internes Kontrollsystem hinsichtlich der Fremdgelder eingerichtet ist und in Abständen von 2 bis 3 Monaten die Fremdgelder überprüft werden, entdeckte die Vertreterin den Fehler noch vor der Erlassung des Säumniszuschlagsbescheides und veranlasste die sofortige Entrichtung der Immobilienertragsteuer am 15.04.2022. Den diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht, wonach es eine Überprüfung der Gelder alle zwei bis drei Monate geradezu wahrscheinlich erscheinen lässt, dass die Zahlungsfristen der Abgaben, die im Allgemeinen deutlich kürzer als zwei Monate sind, nicht wahrgenommen werden, ist zuzustimmen. Wird die Überprüfung, wie vorgebracht, alle zwei bis drei Monate durchgeführt, kann die Säumnis von Abgaben, die im Regelfall binnen Monatsfrist fällig werden, nicht verhindert werden. Der Vertreterin des Bf. (und damit dem Bf.) ist angesichts dieses Mangels in der Organisation des Kanzleibetriebes ein grobes Verschulden zuzurechnen. (*Abweisung*)

BFG 01.02.2023, RV/7101723/2020

ImmobilienErtragsteuer und Anrechnung Erbschaftsteuer bei Verkauf einer geerbten Liegenschaft

Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer die Liegenschaft am 22. Juni 2006 unentgeltlich durch Erbschaft nach ***der Erblasserin*** erworben und diese mit Kaufvertrag vom 3. Februar 2015 veräußert. Es handelt sich bei der Liegenschaft um ein Altgrundstück, da bei unentgeltlichen Erwerbsvorgängen auf die Anschaffung durch den Rechtsvorgänger abzustellen ist und die ***Erblasserin*** seit dem Jahr 2000 Eigentümerin der betreffenden Liegenschaft war. Die Spekulationsfrist war daher am 31. März 2012 bereits abgelaufen. Die Einkünfte waren im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer festzusetzen. Ein Antrag auf Regelbesteuerung wurde vom

Beschwerdeführer nicht gestellt, obwohl die betreffende Möglichkeit vom Finanzamt in einem Vorhalt aufgezeigt wurde. Bei der pauschalen Einkünfteermittlung werden vom Veräußerungserlös 86% als Anschaffungskosten abgezogen. Weitere Kosten in Zusammenhang mit dem Verkauf können dabei nicht berücksichtigt werden.

§ 1494 ABGB gibt vor, dass gegen eine minderjährige Person die Ersitzungs- und Verjährungszeit so lange nicht zu laufen beginnt, als sie keinen gesetzlichen Vertreter hat oder ihr gesetzlicher Vertreter an der Wahrnehmung ihrer Rechte gehindert ist. Der Beschwerdeführer war gesetzlich vertreten durch seinen Vater, überdies wurde der Verkauf der Liegenschaft auch durch das Pflegschaftsgericht abgesegnet. Der Zufluss der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen ist durch den Kaufvertrag und die Anlage auf das Treuhandkonto erfolgt. Eine Hemmung ist aufgrund der gesetzlichen Vertretung sowie auch der grundsätzlichen Zuordnung an die Erben nicht zu erkennen. Im vorliegenden Fall erfolgte die Einantwortung des Beschwerdeführers am 22. Juni 2006. Die Festsetzung der Erbschaftsteuer erfolgte mit Bescheid vom 7. Dezember 2006. Die Veräußerung der Liegenschaft erfolgte mit Kaufvertrag vom 3. Februar 2015. Auch wenn im gegenständlichen Fall unbestritten ist, dass vom Beschwerdeführer Erbschaftsteuer entrichtet wurde, so ist die 3-Jahresfrist zum Zeitpunkt der Veräußerung bereits weit überschritten und kann daher keine Anrechnung vorgenommen werden. (Abweisung)

BFG 16.02.2023, RV/5100501/2020

Die Einlage einer Liegenschaft in eine Körperschaft unterliegt als Tausch der Immobilienertragsteuer

Zwischen den Verfahrensparteien besteht Uneinigkeit darüber, ob die Schenkung eines Grundstücks samt darauf befindlichem Gebäude an die ***1*** GmbH, deren Alleingesellschafter der Bf ist, der Immobilienertragsteuer unterliegt, obwohl die GmbH überschuldet ist und es daher zu keiner Werterhöhung gekommen ist. Zur Lösung der vorliegenden Rechtsfrage ist entscheidend, dass als Veräußerungspreis des hingegebenen Wirtschaftsgutes der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes anzusetzen ist. Dem Wert der Gegenleistung, die der Bf erhalten hat, kommt keine Bedeutung zu (Erkenntnis des VwGH vom 23.2.2017, Ro 2014/15/0043). § 6 Z 14 lit. b EStG 1988 normiert, dass die Einbringung von Vermögen in eine Körperschaft als Tausch, welcher zivilrechtlich ein entgeltliches Rechtsgeschäft darstellt, gilt. Die Anwendung des Tauschgrundsatzes hat zur Folge, dass - ungeachtet der zivilrechtlich vorliegenden Schenkung - einkommensteuerrechtlich beim einbringenden Bf Erlöse in Höhe des gemeinen Wertes des in die GmbH eingebrachten Vermögens anzusetzen sind. Die in § 30 Abs. 1 EStG 1988 genannten privaten Grundstücksveräußerungen umfassen im letzten Satz auch Tauschvorgänge, welche grundsätzlich immer als Veräußerungs- und Anschaffungsvorgänge zu werten sind. Aus den genannten Überlegungen sind im

Beschwerdefall die Tatbestandsvoraussetzungen für die Vorschreibung der Immobilienertragsteuer erfüllt. (*Abweisung*)

BFG 17.02.2023, RV/1100044/2020

Berücksichtigung von im Zusammenhang mit privaten Grundstücksveräußerungen angefallenen Aufwendungen als Werbungskosten

Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 in der Fassung des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, durften bei der Ermittlung der Einkünfte ua. Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 anwendbar ist, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Nach dieser Bestimmung waren somit, abgesehen von den in § 30 Abs. 3 EStG 1988 explizit zum Abzug zugelassenen Kosten, sämtliche (tatsächlichen) Aufwendungen vom Abzug ausgeschlossen, die nach allgemeinen Grundsätzen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten von den Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungen abzusetzen wären (vgl. VfGH 30.11.2017, G 183/2017, mwN). Dies galt, nachdem die Bestimmung nicht voraussetzt, dass auf die Einkünfte der besondere Steuersatz tatsächlich angewendet wird, sondern lediglich, dass dieser "anwendbar" ist, auch wenn zur Regelbesteuerung gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988 optiert wurde und somit anstelle des besonderen Steuersatzes tatsächlich der allgemeine Tarif zur Anwendung kam (vgl. VfGH 30.11.2017, G 183/2017, mwN; siehe auch Bodis/Hammerl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21, § 30 Rz 241). Mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 (StRefG 2015/2016), BGBl. I Nr. 118/2015, wurde die Bestimmung dahin abgeändert, dass das Abzugsverbot nur gilt, soweit der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 "angewendet wird". Die Änderung ist nach § 124b Z 276 EStG 1988 mit 1. Jänner 2016 in Kraft getreten und erstmalig für Veräußerungen nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden. Die gegenständlichen Grundstücksveräußerungen sind vor Inkrafttreten der mit dem StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, geänderten Bestimmung des § 20 Abs. 2 EStG 1988 erfolgt. Damit steht der Berücksichtigung der in Rede stehenden Aufwendungen als Werbungskosten aber das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, entgegen. (*Abweisung*)

Berücksichtigung von nicht als Werbungskosten abzugsfähigen Kosten für die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer als Sonderausgaben

Für die Frage der Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten oder als Sonderausgaben ist, wie oben ausgeführt, entscheidend, ob sie der Sphäre der Einkünfteerzielung oder der Sphäre der Einkommensverwendung zuzuordnen sind. Bei Einkünften aus Grundstücksveräußerungen, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 EStG 1988 anwendbar war bzw. nunmehr angewendet wird, sind Steuerberatungskosten im Hinblick auf das Abzugsverbot bei der Einkünfteermittlung grundsätzlich der Sphäre der Einkommensverwendung zuzuordnen

und können somit als Sonderausgaben berücksichtigt werden (dazu ausführlich Leitner, ÖStZ 3/2018, 49 ff). Anderes gilt hinsichtlich der im Rahmen der Einkünfteermittlung gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988 als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abzugsfähigen Kosten für die Mitteilung oder Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer. Die gegenständlich für die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer auf Grundlage des § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 durch einen Notar (2.268,00 €) bzw. einen Rechtsanwalt (180,00 €) angefallenen, nicht als Werbungskosten abzugsfähigen Kosten von insgesamt 2.448,00 € waren unter diesem Gesichtspunkt daher als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Die übrigen geltend gemachten Aufwendungen (Gebühren, Provisionen, Lastenfreistellung) stellen dem Grunde nach keine Steuerberatungskosten dar und können sohin auch nicht als Sonderausgaben in Abzug gebracht werden. *(Folgegebung)*

BFG 03.03.2023, RV/7103404/2018

Bemessungsgrundlage ImmoEST, Doppelbesteuerung Schenkungssteuer und ImmoEST

Bf_insolvent und dessen steuerliche Vertretung brachten im Vorlageantrag betreffend den verfahrensgegenständlichen Bescheid vor, dass der fiktive Anschaffungswert zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der Immobilienertragsteuer anzusetzen sei und es durch die Betriebsanlage durch den nachfolgenden Erwerber zu einer Entwertung der Liegenschaft gekommen sei. Es sei daher kein Veräußerungsgewinn, sondern ein Verlust entstanden. Die von der steuerlichen Vertretung vorgebrachten Einwände, finden jedoch keine Deckung in den entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen. Ein Antrag auf Ausübung der Option gem. § 30 Abs. 5 EStG 1988 unterblieb ebenfalls. Im weiteren Verfahrensverlauf sowie im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurden auch keine weiteren Argumente vorgebracht, warum die Berechnung durch die belangte Behörde nicht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen solle. Die von der beschwerdeführenden Partei vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken, dass es durch die Erhebung von Schenkungssteuer und ImmoEST in Bezug auf das verfahrensgegenständliche Grundstück zu einer unzulässigen Doppelbesteuerung komme, erweisen sich als unbegründet, da es sich bei der ImmoEST um eine Ertrag- und keine Schenkungssteuer handelt. *(Abweisung und Abänderung zu Ungunsten des Bf)*
VfGH-Beschwerde zur Zahl E 1278/2023 anhängig. Behandlung der Beschwerde mit Beschluss vom 4.10.2023 abgelehnt.

BFG 06.03.2023, RV/4100636/2019

Abzug der Fremdkapitalzinsen als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 1 EStG bei Übernahme von Darlehensverbindlichkeiten/Gewerbebetrieb/Gebäude nach Tod

Nach st Rsp (für alle: VwGH 22.2.2000, 94/14/0129 mwN) ist für die Abzugsfähigkeit von Zinsen oder Spesen als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ausschließlich die

Verwendung der Geldmittel maßgeblich, die durch die Schuldaufnahme verfügbar gemacht wurden. Entscheidend ist demnach der Schuldgrund. Nur dann, wenn die Schuld ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruht, die den Beruf betreffen, stellt sie eine berufliche bzw. Betriebsschuld dar (vgl. VwGH 27.1.1998, 94/14/0017; 10.9.1998, 93/15/0051). Werden Fremdmittel und nicht bloß vorhandene Eigenmittel dem Beruf für berufsfremde Zwecke entzogen, so ist der Fremdmittelaufwand nicht beruflich veranlasst (vgl. VwGH 29.6.1999, 95/14/0150; 24.2.2005, 2000/15/0057). Im Rahmen der mündlichen Senatsverhandlung konnte der Bf nachweisen, dass ein Teil des von seinem Vater aufgenommenen Geldes für den Um- bzw. Zubau des Gebäudes ***15*** ***14*** diente. Dazu legte er einen Auszug aus dem Anlageverzeichnis vor, demzufolge rund 150.000,- Euro investiert wurden. Diese Verbindlichkeiten wurden vom Vater des Bf zum Teil bereits zurückgezahlt, sodass es das BFG - wie in der Beweiswürdigung dargestellt - als erwiesen annimmt, dass die Darlehensverbindlichkeiten im Umfang von 100.000,- Euro iZm der übernommenen und vermieteten Liegenschaft stehen. Da die beantragten Zinsen mit der Gesamtverbindlichkeit von rund 500.000,- Euro im Zusammenhang stehen, kann im Streitjahr 2018 ein Fünftel der angefallenen Zinsen als Werbungskosten in Abzug gebracht werden. (Folgegebung)

BFG 08.03.2023, RV/1100020/2023

Besteuerung von Einkünften aus ImmoEST im Falle einer Umwidmung nach dem letzten entgeltlichen Erwerb

Mit Beschluss der Gemeindevertretung vom August 2015 wurde das besagte Grundstück von Bauerwartungsland Betriebsgebiet Kategorie II in Bauland Betriebsgebiet Kategorie II umgewidmet. Es liegt somit eine Umwidmung nach dem 31. Dezember 1987 vor. Die von der steuerlichen Vertretung der (Bf) ins Treffen geführte Argumentation, wonach die streitverfangene Liegenschaft bereits im Jahr 1982 als Bauerwartungsland Betriebskategorie II gewidmet war und somit eine Umwidmung in Bauland jederzeit - erfolgreich - beantragt hätte werden können, vermag nichts daran zu ändern, dass eine Bebauung gleich einer Baulandwidmung auf dem besagten Grundstück vor der erfolgten Umwidmung nicht möglich gewesen wäre. Auch erfolgte die tatsächliche Umwidmung erst im Jahr 2015, somit zeitlich jedenfalls eindeutig nach dem maßgeblichen Stichtag 31. März 2012. Wenn im Vorlageantrag weiter ausgeführt wird, dass das streitverfangene Grundstück aufgrund der jeweiligen Bebauung der Nachbargrundstücke bereits vor der erfolgten Umwidmung zum Baulandpreis veräußert hätte werden können, so kann dem nicht gefolgt werden, da ein potentieller Käufer den vollen Baulandpreis nur dann bezahlt, wenn eine Baulandwidmung bereits erfolgt ist. Für eine ungesicherte Rechtsposition ist ein potentieller Käufer nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht gewillt, den für Bauland üblichen Kaufpreis zu bezahlen. Den obigen Ausführungen folgend, sind die Einkünfte aus ImmoEST in Bezug auf den vorliegenden Sachverhalt nach § 30 Abs 4 Z 1 EStG 1988 zu berechnen. Vom

Verkaufserlös sind 40 % Anschaffungskosten zum Abzug zu bringen. Der Differenzbetrag ist mit 30 % ImmoEST - als besondere Erhebungsform der Einkommensteuer - zu besteuern. (*Abweisung*)

Revision beim VwGH anhängig zur Zahl Ra 2023/15/0046.

BFG 14.03.2023, RV/7106089/2016

Festsetzung Immobilienertragsteuer auf Ebene des Gesellschafters einer KG

Personengesellschaften sind im Ertragssteuerrecht zwar Einkünfteermittlungssubjekt, nicht aber Steuersubjekt. Dem Konzept des Gesetzgebers entspricht es, dass eine Korrektur eines vom Parteienvertreter selbstberechneten Betrages im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat. Da es sich bei der ***S GmbH & Co KG*** nicht um ein eigenes Steuersubjekt handelt und die Zurechnung der Einkünfte jeweils an die Beteiligten zu erfolgen hat, ist die Immobilienertragsteuer jedenfalls auf Ebene des Gesellschafters und nicht auf jener der Gesellschaft zu entrichten. Es handelt sich bei der verfahrensgegenständlichen Steuer auf Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen um eine Steuer des Beschwerdeführers. Der Hinweis, dass die Personengesellschaft aufgrund des grundsätzlichen Konzepts der Immobilienertragsteuer einen Steuerabzug hätte vornehmen können oder müssen, geht daher schon insoweit ins Leere. Auch ist es nicht von Bedeutung, ob und in welcher Höhe tatsächlich ein Zahlungsfluss dieses Verkaufserlöses an den Beschwerdeführer erfolgt ist. Da sowohl im beschwerdegegenständlichen Jahr als auch in den Vor- und Folgejahren jeweils Verluste aus Vermietung und Verpachtung aus der Beteiligung erklärt wurden, könnte ein Veräußerungserlös auch rein über eine Verringerung der Verluste auf dem Kapitalkonto des Beteiligten erfolgt sein. (*Abweisung in diesem Punkt*)

BFG 16.03.2023, RV/6100366/2022

Hauptwohnsitzbefreiung 2. Tatbestand

Die Veräußerung des Eigenheims hat am 28. Juli 2020 stattgefunden. Der Beschwerdeführer ist bereits am 29. Juli 2013 aus dem Eigenheim ausgezogen. Das bedeutet, dass der Beschwerdeführer das Eigenheim innerhalb der letzten zehn Jahre vor der Veräußerung lediglich 3 Jahre als Hauptwohnsitz genutzt hat. Der Beschwerdeführer hätte spätestens im Juli 2018 den Verkauf tätigen müssen, um die Hauptwohnsitzbefreiung in Anspruch zu nehmen. Die vom Gesetz geforderte Frist ist daher nicht erfüllt. Selbst das Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe sofort nach Ablauf des Wohnrechts der Ex-Gattin Kontakte mit Maklern gesucht, kann nicht zum Erfolg führen, ist doch die Ausnahmebestimmung eindeutig im Gesetz geregelt. Darüber hinaus hätte der Verkauf des Eigenheims durchaus auch während des aufrechten (zeitlich begrenzten) Wohnrechts der Gattin durchgeführt werden können, oder der Verkauf zumindest in Angriff genommen werden können. Dem Beschwerdeführer musste aufgrund der Lage der Liegenschaft und der Höhe des Verkaufspreises

durchaus bewusst sein, dass ein rascher Verkauf eher unwahrscheinlich war.
(Abweisung)

BFG 20.03.2023, RV/1100246/2021

Keine Berücksichtigung fiktiver Herstellungskosten bei der Herstellerbefreiung

Bei Veräußerung eines erworbenen, noch nicht benutzbaren und anschließend fertiggestellten Rohbaus liegt insgesamt ein selbst hergestelltes Gebäude vor, wenn die Fertigstellungskosten die Anschaffungskosten des Rohbaus übersteigen. Das Bundesfinanzgericht sieht keine Veranlassung von bisheriger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abzuweichen. Die Eigenleistungen des Bf. und seiner damaligen Lebenspartnerin sowie die unentgeltliche Mithilfe von Angehörigen sind somit nicht als fiktive Herstellungskosten zu berücksichtigen. Auch geht das Argument des Bf. betreffend Werbungskosten ins Leere, da gegenständlich nicht über solche abgesprochen wird, sondern einzig zu beurteilen ist, ob Eigenleistungen als fiktiver Kostenaufwand zu den Herstellungskosten hinzuzurechnen sind. Zum vom Bf. behaupteten Wertungswiderspruch hinsichtlich selbst ausgeführter Arbeiten (= Eigenleistungen) und fremdvergebener Arbeiten ist festzuhalten, dass gerade diesbezüglich deshalb ein für die Gewährung der Herstellerbefreiung eklatanter Unterschied gegeben ist, weil bei letzteren ein finanzielles Bauherrenrisiko (sofern kein Fixpreis vereinbart wurde) vorliegt. Im Beschwerdefall wäre jedenfalls die Herstellerbefreiung nur bei Überwiegen der Fertigstellungskosten (hier Materialkosten) im Vergleich zu den Fixkosten des Rohbaus zu gewähren gewesen, da in diesem Fall insgesamt, auch hinsichtlich der Anschaffung des Rohbaus, ein selbst hergestelltes Gebäude vorgelegen wäre. Ein solcher Sachverhalt liegt gegenständlich aber nicht vor. Da im Beschwerdefall die Fixkosten für den durch die Fertigteilhausfirma erstellten Rohbau die Kosten des durch den Bf., seine damalige Lebenspartnerin sowie die sonstigen Helfer durchgeführten Ausbaus einschließlich der Errichtung des Kellers und der Außenanlagen aufgrund nicht zu berücksichtigender fiktiver Kosten übersteigen, sind die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nach § 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 (Herstellerbefreiung) nicht erfüllt. (Abweisung)

BFG 30.03.2023, RV/1100898/2015

Werbungskosten: Vermietung von Eigentumswohnungen – Einkunftsquelle, Liebhaberei, Unwägbarkeiten

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Werbungskosten und damit negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unter Umständen bereits steuerliche Berücksichtigung finden, bevor noch der Steuerpflichtige aus einer Vermietung Einnahmen im einkommensteuerlichen Sinn erzielt. Für diese Berücksichtigung reichen allerdings weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Vermietung aus noch der Umstand, dass der

Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit zur Erzielung von Einkünften aus der Vermietung ins Auge fasst. Voraussetzung einer Berücksichtigung von Werbungskosten vor der Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ist, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten (vgl. zB VwGH 14.09.2017, Ra 2016/15/0016). (*Abweisung*)

BFG 04.04.2023, RV/5100453/2020

Zeitpunkt der Besteuerung bei der Immobilien'ertragsteuer

Erhält der Rechtsanwalt vom Dritten einen Geldbetrag zur Weitergabe an seinen Klienten, dann ist der Geldbetrag dem Klienten damit zugeflossen, es sei denn, die Weitergabe ist an eine Bedingung geknüpft (vgl. EFG 1998, 1585: der Kaufpreis fließt dem Verkäufer noch nicht durch Einzahlungen auf das Notaranderkonto, sondern erst mit Auszahlungsreife zu). Mangelnde Auszahlungsreife liegt etwa dann (noch) nicht vor, wenn die Weitergabe des Verkaufserlöses an eine (noch) nicht erfüllte Bedingung geknüpft ist, bspw. die Freigabe des Kaufpreises an den Verkäufer vor der grundbücherlichen Durchführung des Verkaufes nicht erfolgen darf und die grundbücherliche Durchführung des Verkaufes noch nicht erfolgt ist." Die RichterIn sieht keine Veranlassung von der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes abzuweichen. Der Bf. konnte über den Veräußerungserlös erst im Jahr 2016 frei verfügen und dieser ist daher erst im Jahr 2016 zugeflossen. (*Abweisung*)

BFG 24.04.2023, RV/5100006/2021

Gewerblicher Grundstückshandel vs. private Grundstücksveräußerungen

In seinem Erkenntnis vom 3.9.2019, Ra 2018/15/0015, hat der Verwaltungsgerichtshof darauf hingewiesen, dass das Bundesfinanzgericht das Vorliegen gewerblicher Einkünfte bejahen durfte, wenn der Plan der Steuerpflichtigen von vornherein darauf gerichtet war, einen Teil der Eigentumswohnungen zu verkaufen. Dies umso mehr, als auch in den Folgejahren weitere ähnlich gelagerte Projekte verwirklicht wurden. Dem Beschwerdevorbringen, wonach in das errichtete Haus die Tochter bzw. Schwester vom Bf. einziehen sollte, die dies aus persönlichen Gründen letztlich nicht tat, wurde seitens des Finanzamtes nicht entgegengetreten. Es war also im Zeitpunkt des Kaufes der Liegenschaft bzw. zu Baubeginn nicht geplant, die Liegenschaft zeitnah wieder zu verkaufen. Vielmehr sollte die gesamte Familie in jeweils einem Haus dort wohnen. Dass die Tochter schließlich nicht einzog, war nicht vorgesehen gewesen. Mit Realteilung des Grundstückes endete die ***Bf*** ***VN2*** und ***VN1*** "Ges.b.R.", sodass nicht von einer nachhaltigen Betätigung der ***Bf*** ***VN2*** und ***VN1*** Miteigentumsgesellschaft ausgegangen werden kann. Der Verkauf eines Grundstückes

mit Gebäude, der daraus resultierte, dass die Tochter/Schwester das Haus nicht bezog, und der Umstand, dass mangels weiteren Bestehens der Gesellschaft nicht mit weiteren An- und Verkäufen von Grundstücken zu rechnen ist, kann nicht unter den Tatbestand des gewerblichen Grundstückshandels subsumiert werden.
-> keine Feststellung der Einkünfte iSd §188 BAO (*Folgegebung*)

BFG 15.05.2023, RV/7106036/2016

Vermietung einer Eigentumswohnung als Einkunftsquelle: Ist der (fiktive) Veräußerungserlös bei der Prognoserechnung zu berücksichtigen?

In seinem zu § 7 Abs 3 Körperschaftsteuergesetz (KStG) ergangenen Erkenntnis VwGH vom 25.05.2022, Ra 2022/15/0009, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass Körperschaften, die Immobilien vermieten, nur deshalb Veräußerungsgewinne in die Prognoserechnung im Sinne des § 2 Abs 3 oder 4 LVO 1993 mit einbeziehen dürfen, weil alle Einkünfte von Körperschaften den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen sind und deshalb derselbe Steuersatz anzuwenden ist. Im Gegensatz dazu werden die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften und deren Veräußerung unterschiedlichen Einkunftsarten zugerechnet, weshalb unterschiedliche Steuersätze anzuwenden sind. Deshalb dürfen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung tatsächliche oder fiktive Veräußerungserlöse nicht in jene Prognoserechnung mit einbezogen werden, aufgrund derer die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung beurteilt wird. Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich durch die Neufassung des § 30 EStG 1988 (mit dem 1. StabG 2012) nicht veranlasst, von dieser Rechtsprechung abzugehen. Die von der Lehre vertretene Rechtsansicht, dass ein fiktiver Veräußerungsüberschuss bei einer Prognoserechnung zwecks Liebhabereibetrachtung zu berücksichtigen ist, wird daher vom Verwaltungsgerichtshof de dato nicht geteilt. (*Abweisung*)

BFG 23.05.2023, RV/7102209/2018

Konvertierungsverlust aus einem Schweizer Franken Kredit nicht als Werbungskosten abzugsfähig

Wenn vorgebracht wird, dass die Konvertierung auf Drängen der kreditgewährenden Bank zu erfolgen hatte und der erlittene Kursverlust somit eindeutig als Aufwand zur Sicherung und Erhaltung der Einnahmen zu klassifizieren sei, muss dem entgegnet werden, dass der Verfassungsgerichtshof sowohl die Behandlung einer Beschwerde gegen die Entscheidungen des BFG vom 04.12.2017, RV/7104721/2017, sowie vom 07.02.2018, RV/7105808/2015 bereits abgelehnt hat. Strittig war in beiden Fällen ausschließlich, ob ein Konvertierungsverlust im Zusammenhang mit einem Schweizer Franken Kredit bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig ist. Die Argumentation, dass die Konvertierung nicht freiwillig erfolgt sei, wurde auch in diesen beiden Verfahren vorgebracht (BFG 04.12.2017, RV/7104721/2017 "Dazu kommt, dass

die Konvertierung im Jahr 2015 nicht freiwillig, sondern durch Zwang der finanzierenden Bank erfolgt ist.", 07.02.2018, RV/7105808/2015 "Die Konvertierung sei auf dringendes Anraten der kreditgebenden Bank erfolgt.") und verneint. Im vorliegenden Fall sieht das Bundesfinanzgericht keine Veranlassung, von der o.a. herrschenden Rechtsauffassung abzugehen. (*Abweisung*)

BFG 06.06.2023, RV/7105892/2019

Gewerblicher Grundstückshandel vs. private Grundstücksveräußerungen

Im vorliegenden Fall ist ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen Erwerb des Liegenschaftsanteiles des Bruders des Bf. (2013) und den nachfolgenden baulichen Aktivitäten (2014) bis zum Verkauf der Wohnungen (2015/2017/2019) gegeben. Dass es sich um einen planmäßigen Abverkauf der Wohnungen gehandelt hat, lässt sich an der Kreditvereinbarung vom 11.12.2013 erkennen - bereits die Finanzierung des Projektes war darauf ausgerichtet, die Wohnungen zeitnah zu veräußern, um den Kredit rückzuführen. Da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Gesamtbild des Einzelfalles maßgeblich ist und daher auch eine mehrjährige, über den einzelnen Veranlagungszeitraum hinausgehende Betrachtung zu erfolgen hat, ist auch das Projekt in ***4*** in die Betrachtung miteinzubeziehen. Auch hier wurden Wohnungen errichtet und alle Wohnungen, bis auf eine, die der Bf. in seinem Eigentum hält, in einem engen zeitlichen Zusammenhang an verschiedene Käufer verkauft. Nach der vom VwGH judizierten Abgrenzung ist hier vorliegend eindeutig von gewerblichem Grundstückshandel auszugehen, da das gesamte Projekt - Ankauf des restlichen Anteiles / Abriss / Neubau / Parifizierung / Veräußerung der Wohnungen - in einem engen zeitlichen Zusammenhang erfolgt ist. Da das Projekt auch mit Fremdmitteln finanziert wurde und bereits die Finanzierung des Projektes auf diese Vorgangsweise ausgelegt war, kann auch nicht davon gesprochen werden, dass neben den Wohnungen, die für den Familienwohnsitz vorgesehen waren, grundsätzlich Vermietungsabsicht gegeben war und die Wohnungen nur gegebenenfalls, wenn Käufer gefunden würden, zu verkaufen. Das Angebot war an eine interessierte Allgemeinheit gerichtet, auch wenn nicht mittels erheblicher Werbemaßnahmen um Kaufinteressenten geworben wurde. Das Bundesfinanzgericht folgt aus den dargelegten Gründen der Beurteilung der belangten Behörde, dass bei den Veräußerungsvorgängen ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt. (*Abweisung*)

BFG 19.06.2023, RV/7103995/2019

Herstellerbefreiung, Bemessungsgrundlage für die ImmoEST

In § 30 Abs. 2 Z 2 EStG ist eine Befreiung für selbst hergestellte Gebäude vorgesehen, wodurch die Besteuerung der eigenen Arbeitskraft verhindert werden soll (siehe Kanduth-Kristen, EStG12 Jakom 2019 § 30 Rz 36 mwN). Unter selbst hergestellten Gebäuden versteht man nicht nur solche, die ausschließlich oder überwiegend in

eigener Arbeitsleistung errichtet werden, sondern auch solche, die der Eigentümer als Bauherr mit uneingeschränktem Bauherrenrisiko errichten lässt (siehe VwGH 25.2.2003, 2000/14/0017). Von einem selbst hergestellten Gebäude ist nach der Judikatur nur dann auszugehen, wenn Baumaßnahmen nach der Verkehrsauffassung als Errichtung eines Gebäudes, somit als "Hausbau" und nicht etwa als Haussanierung oder Hausrenovierung angesehen werden. Das Ehepaar hat nach dem vollständigen Abbruch des am Grundstück befindlichen Gebäudes ein Einfamilienhaus errichtet. Dieses wurde nicht zu einem Fixpreis erworben. Es wurden vielmehr laufend von unterschiedlichen Anbietern Leistungen und Material angekauft, um das Einfamilienhaus zu errichten. Neben fachmännischer, zugekaufter Arbeitsleistung ist auch eigene Arbeitsleistung zum Einsatz gekommen. Die Bf. und ihr Ehemann haben nach der Sachlage jedenfalls das Bauherrenrisiko getragen. Die Herstellerbefreiung gemäß § 30 Abs. 2 Z 2 EStG ist folglich auf den vorliegenden Fall anwendbar. Wird ein Gebäude gemeinsam von einem Ehepaar im Miteigentum errichtet, gilt dieses Gebäude als durch beide Ehepartner selbst hergestelltes Gebäude. Herstellerbefreiung kann nur für den eigenen Miteigentumsanteil geltend gemacht werden. Der Bf. steht daher die Herstellerbefreiung nur bezüglich ihres Hälfteanteils am Gebäude zu. *(Folgegebung)*

BFG 29.06.2023, RV/7102142/2023

Hauptwohnsitzbefreiung, Wohnungseigentum, ImmoEST

War an der beschwerdegegenständlichen Liegenschaft Wohnungseigentum begründet worden und wurden dementsprechend - im März 2020 - von der Bf. mit dem Kaufvertrag zwei Eigentumswohnungen veräußert ("Wohnungseigentum an W 1 (Erdgeschoß) 2.../2020 ... Kaufvertrag 2020-03-10" und "Wohnungseigentum an W 2 (Obergeschoß) 2.../2020 ... Kaufvertrag 2020-03-10"), sind die gesetzlich geforderten Voraussetzungen betreffend die Hauptwohnsitzbefreiung hinsichtlich der erstangeführten (im Erdgeschoss gelegenen) Eigentumswohnung erfüllt. *(Folgegebung)*

BFG 21.07.2023, RV/5100350/2022, RV/5100346/2022, RV/5100347/2022

ImmoEST bei Veräußerung von Liegenschaften, deren Bewirtschaftung als Liebhaberei zu beurteilen ist

§ 30 EStG 1988 setzt voraus, dass das Grundstück nicht zum Betriebsvermögen zählt, aber nicht, dass das veräußerte Grundstück zur Erzielung steuerpflichtiger Einkünfte verwendet wurde. Der Tatbestand des § 30 EStG 1988 erfasst unzweifelhaft auch die Veräußerung von solchen - nicht zu einem Betriebsvermögen gehörenden - Immobilien, die nicht der Einkünfterzielung gedient haben. Solcherart kommt es auch nicht darauf an, ob die laufende Bewirtschaftung (insbesondere Vermietung) der Immobilie - vor ihrer Veräußerung - ertragsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen war. *(Abweisung)*

BFG 21.07.2023, RV/7102555/2021

ImmoEST, zusätzliche Anschaffungskosten, Beweiskraft von Zivilurteilen

Abgabenbehörden sind gem. § 116 Abs. 2 BAO an Entscheidungen der Strafgerichte gebunden. Es besteht keine Bindung an die Entscheidung des Zivilgerichts iSd § 116 Abs. 2 BAO. Wenn in der Beschwerde vermeint wurde, dass den im Zivilurteil angeführten Beträgen von zusätzlichen Anschaffungskosten der Liegenschaft von insgesamt Euro 98.000,00 Beweiskraft, ähnlich Belegen, zukomme, so ist festzuhalten, dass es sich laut Urteil nur um Angaben der Beklagten, d.h. um gerundete Beträge, ohne Details über die zugrundeliegenden Leistungen, die Leistungserbringer und Leistungszeiträume handelte. Es wurden weder im Verlauf des Zivilgerichtsverfahrens (im Jahr 2012), noch trotz Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren dazu Belege, Rechnungen o.ä. zum Nachweis der Ausgaben beigebracht. Das BFG stellte fest, dass die Angaben der Beklagten, schon im angeführten zivilgerichtlichen Verfahren im Jahr 2012 nicht überprüft worden waren und wurde zudem angegeben, dass über keine Rechnungen verfügt wurde. Auch im gegenständlichen Beschwerdeverfahren wurden die Angaben nicht durch Belege oder nachvollziehbare Aussagen des Bf. untermauert. Trotz mehrmaliger Aufforderung im Ermittlungsverfahren wurde der Mitwirkungspflicht nicht entsprochen. Eine Anerkennung der laut Beschwerde in Rede stehenden Beträge als zusätzliche Anschaffungskosten war daher mangels Nachweis zu versagen. *(Abweisung)*

BFG 25.09.2023, RV/7104269/2015

Immobilienverertragsteuer nach der Pauschalbesteuerung von Altvermögen, das am 31.03.2012 nicht mehr steuerverfange war

Die gegenständliche Grundstücksveräußerung ist unstrittig vor Inkrafttreten der mit dem StRefG 2015/2016, BGBl. I Nr. 118/2015, geänderten Bestimmung des § 20 Abs. 2 EStG 1988 erfolgt. Damit steht der Berücksichtigung der in Rede stehenden Aufwendungen (die durch die Bf. mit ca. € 130.000,00 im Übrigen bis dato ohne jegliche Nachweisführung angegeben wurden), als Werbungskosten aber jedenfalls das Abzugsverbot des § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012 (im Beschwerdejahr - noch in Geltung!!) entgegen. *(Abweisung)*

BFG 25.09.2023, RV/1100392/2022

Höhe des pauschalen Satzes für Anschaffungskosten bei einem privaten Verkauf eines Grundstückes des Altvermögens

Im Beschwerdefall wurde für das gesamte Grundstück ein einheitlicher Baulandpreis von 1.500,00 pro m² erzielt, obwohl - wie bereits mehrfach erwähnt - im Zuge der Umwidmung im Jahr 2013 das gegenständliche Teilgrundstück mit der Fläche von 250 m² lediglich hinsichtlich eines Teilbereiches von 194 m² in Baufläche umgewandelt wurde. Das Finanzamt wertete den Umstand der Erzielung des Baulandpreises für das

gesamte veräußerte Teilgrundstück dergestalt, dass im Beschwerdefall eine einheitliche Betrachtung des veräußerten Grundstücks geboten sei und die Einkünfte aus dessen Veräußerung insgesamt gemäß § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 zu ermitteln seien. Begründet wurde diese Rechtsansicht damit, dass der Bf. bezogen auf das gesamte Teilgrundstück wirtschaftlich von der Umwidmung in Baufläche profitiert habe. Nach Auffassung des BFG hätte kein anderer Erwerber einen derart hohen, weit über dem Verkehrswert liegenden Preis nicht nur für jenen Teilbereich des Grundstückes, der die Widmung Freifläche aufweist, sondern auch für jenen Teil, der die Widmung Baufläche aufweist, gezahlt. Das BFG kommt daher zum Ergebnis, dass der Bf. primär von diesem Umstand wirtschaftlich profitiert hat und deshalb eine einheitliche Betrachtung des veräußerten Grundstücks dergestalt, dass § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 für den gesamten Veräußerungserlös zur Anwendung kommt, nicht zutreffend ist. Zudem ist auch nach der Verwaltungspraxis (siehe dazu EStR 2000 Rz 6669) eine Aufteilung des Veräußerungserlöses dann geboten, wenn die Schutz- oder Pufferzone ausdrücklich im Flächenwidmungsplan als Grün- oder Freiland gewidmet ist. Wie unter Pkt. II.1. dargelegt wurde, liegt dieser Sachverhalt im Beschwerdefall vor. Da es sich bei der veräußerten Teilfläche im Ausmaß von 250 m² hinsichtlich 194 m² um "Bauland" und hinsichtlich 56 m² um "Freifläche" handelt, ist der Verkaufserlös im Verhältnis von 77,6% zu 22,4% aufzuteilen. Da der Baulandanteil unter den Tatbestand § 30 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 fällt, kann davon ein Pauschale für Anschaffungskosten von 40% in Abzug gebracht werden. Für den unter den Tatbestand § 30 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 fallenden Freilandanteil kann ein Pauschale für Anschaffungskosten von 86% in Abzug gebracht werden. (*Teilweise Folgegebung*)

BFG 05.10.2023, RV/3100631/2018

1. Hauptwohnsitzbefreiung in § 30 EStG idF vor Stabilitätsgesetz 2012;

2.10-jährige Verjährungsfrist für die Wiederaufnahme von Verfahren bei Hinterziehung

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Aufgabe des Hauptwohnsitzes am 1.1.2008 und der Verkauf erst am 16.07.2008. Angesichts dieser Zeitspanne ist zweifelhaft, ob der Wohnsitz damit noch "vor der unmittelbaren Vorbereitung der Veräußerung" als Hauptwohnsitz gedient hat. Allerdings ist hierbei das vom Finanzamt unwidersprochene Vorbringen der beschwerdeführenden Partei zu berücksichtigen, dass der BF bereits "um Weihnachten 2007" in Verkaufsverhandlungen mit einem russischen Ehepaar getreten ist. Für die künftigen Käufer seien ab Jänner 2008 Umbaumaßnahmen gesetzt worden. Am 28.2.2008 wurde ein Optionsvertrag bezüglich der Liegenschaft zur Absicherung der Käufer unterfertigt. Am 7.4.2008 wurde ein Kaufvertrag abgeschlossen und dem Finanzamt zur Einhebung der Grunderwerbsteuer übermittelt. Wegen grundverkehrsrechtlichen Hindernissen wurde der Kaufvertrag allerdings rückabgewickelt. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts diene der Wohnsitz somit bis

vor der unmittelbaren Vorbereitung der Veräußerung als Hauptwohnsitz und kommt die Hauptwohnsitzbefreiung zur Anwendung.

Der BF hat den Sachverhalt um den Liegenschaftsverkauf dem Finanzamt gegenüber mit Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 05.01.2009 und mit Schreiben vom 11.11.2011 umfassend offengelegt. Der BF und der steuerliche Vertreter konnten in vertretbarer Rechtsmeinung davon ausgehen, dass die Voraussetzungen für die Hauptwohnsitzbefreiung vorliegen. Auch die Organe des Finanzamtes, denen die Kaufverträge vorlagen, kamen im Jahr 2009 und 2011 zu der Auffassung, dass der Verkauf der Liegenschaft nicht steuerpflichtig ist. Wenn die Steuerberaterausbildung des BF in Deutschland ins Treffen geführt wird, so ist zu beachten, dass dem BF damit in erster Linie Kenntnisse der deutschen Rechtslage zugerechnet werden können. Demgemäß bleibt der Veräußerungserlös einer eigengenutzten Immobilie steuerfrei, wenn die Immobilie im Verkaufsjahr, sowie in den zwei vorausgegangenen Kalenderjahren durch den Eigentümer zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde (§ 23 Abs. 1 Z. 1 dEStG). Auch angebrochene Jahre gelten hier. Die insoweit in Deutschland großzügigere Befreiung greift demnach, wenn eine Wohnung im Jahr 1 gekauft wird, ab Dezember des Jahres 3 selbst bewohnt wird und im Jänner des Jahres 5 verkauft wird. Auf Basis dieses Wissens konnte der BF jedenfalls davon ausgehen, dass ein Befreiungstatbestand gegeben ist. Daraus ergibt sich, dass eine eindeutige und nachprüfbare Feststellung über eine Abgabenhinterziehung vom Finanzamt nicht erbracht werden konnte und nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts auch keine Abgabenhinterziehung vorliegt. Die verlängerte Verjährungsfrist in § 207 Abs. 2 BAO kommt nicht zur Anwendung. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommensteuer 2008 war im Jahr 2018 wegen Eintritts der Verjährung nicht mehr möglich. *(Folgegebung)*