

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Mag. (FH) F. Bf., Adresse, über die Beschwerde vom 18.10.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 19.09.2013, betreffend Einkommensteuer 2011 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerde vorentscheidung zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erklärte in seiner Einkommensteuererklärung 2011 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 11.921,80 sowie Einkünfte aus Spekulationsgeschäften in Höhe von **€ 11.192,99** aus dem Verkauf der Wohnungen Kgasse 33 Top 11, Kgasse 33 Top 7 und Kgasse 4 - 8/2/1.

Das Finanzamt ersuchte den Bf., die von ihm in Ansatz gebrachten Spekulationseinkünfte rechnerisch darzustellen sowie die zugrundeliegenden Belege (Verträge, etc) in Kopie nachzureichen.

Der Bf. legte die Kaufverträge betreffend die drei Wohnungen vor.

Weiters legte er die Berechnungen gem. § 30 Abs. 4 (Spekulationseinkünfte) für die Wohnungen vor:

- Kgasse 33 Top 11: Einkünfte in Höhe von **€ 3.740,76**, Veräußerungserlös von € 41.000,00 abzüglich der Anschaffungskosten iHv € 21.000,- abzüglich der Ausgaben in Höhe von € 17.210,72 ua. mittels einer Aufzählung der Rechnungen betreffend die Wohnung (Material) von insgesamt in Höhe von € 10.300,00 davon 2 Teilrechnungen in Höhe von je 1.000,00 und eine Abschlussrechnung in Höhe von € 1.500,- lautend auf S. .

- Kgassee 33 Top 7, Einkünfte in Höhe von **€ 1.549,15**, Veräußerungserlös € 51.000,00 abzüglich Anschaffungskosten iHv € 34.000,- abzüglich der Ausgaben iHv € 15.450,85 ua. mittels einer Aufzählung der Rechnungen für Material in Höhe von 2.558,13, Küche 2.250,00 und Arbeit € 4.000,- lautend auf S. insgesamt in Höhe von € 8.808,13.

- Kgassee 4-6/2/1, Einkünfte in Höhe von **€ 5.903,08** (1/2 von € 11.806,16), Veräußerungserlös iHv 200.00,00 abzüglich der Anschaffungskosten iHv € 147.050,00, abzüglich Herstellungsaufwendungen iHv € 1.000,00, abzüglich der Ausgaben m iHv € 40.143,84 ua. mittels einer Aufzählung der Rechnungen betreffend Material in Höhe von € 7.500,- und für Arbeit € 19.500,-. lautend auf C. Go., I.Z. und M. G. für Küchenmontage Elektriker, Reinigung, Schlosser und Adam für Entrümpelung, Transporte.

Das Finanzamt ersuchte den Bf. in einem weiteren Vorhalt die Rechnungen für die Kgassee 4-8/2/1 zu den Spekulationseinkünften (Sanierung/Brauchbarmachung, Rechnung über € 1.000,-) nachzureichen. Weiters teilte das Finanzamt dem Bf. mit, dass bei der Kgassee 33/Top 11 die AfA aus den Jahren 2009, 2010 und 2011 (in Summe € 951,48) den Spekulationseinkünften hinzuzurechnen sei (EStR RZ 6650). Dem Bf. wurde auch mitgeteilt, dass bei den Spekulationseinkünften nur Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen entsprechend den Richtlinien (nicht jedoch Instandhaltungskosten!) in Abzug zu bringen seien (sofern sie nicht bei den Vermietungseinkünften berücksichtigt worden seien). Hinsichtlich der "Brauchbarmachungs"- Kosten bei den drei veräußerten Liegenschaften werde daher um nähere Umschreibung gebeten, da nicht sämtliche Rechnungen vorliegen würden.

Vom Bf. wurde ein Schreiben mit folgender Umschreibung zu den "Brauchbarmachungskosten" (Anschaffungsnebenkosten) vorgelegt:

"Wohnung Kgassee 33/11: Die Wohnung wurde nach Rückstellung durch den Mieter komplett saniert, da sie bei Ankauf weder den rechtlichen noch den technischen Erfordernissen einer zeitgemäßen/ortsüblichen Wohnung entsprach. Es wurden folgende Arbeiten durchgeführt: Einleitung WC, Einbau einer Küche mit Geräten, Errichtung eines Bades mit Dusche, Waschbecken, Herstellen eines Waschmaschinenanschlusses, Sanierung Wohnzimmer (Boden, Wände), Einbau von 2 neuen Fenster, Einbau einer zeitgemäßen Türe, Herstellen der Elektrik inkl. E-Befund für die Anlage.

Wohnung Kgassee 33/7: Herstellung eines Bades (Badewanne, WC, Waschbecken, Waschmaschinenanschluss, Badezimmerheizkörper, komplette Verfließung im Bad erstmalig hergestellt, Einbau einer Küche mit sämtlichen Geräten (Herd, Backrohr, Dunstabzug, Spüle, Geschirrspüler, Kühl/Gefrier-Kombi), desolaten Bodenbelag entfernt und neuen Belag verlegt, komplette Neuinstallation der Elektrik mit E-Befund.

Wohnung/Garage Kgassee 4-8/2/1: Die zwangsweise Räumung der Liegenschaft fand am 8.11.2010 statt. Im seinerzeitigen Gutachten (Gerichtssachverständiger Mag. Reithofer) im Zuge der Versteigerung wurde angegeben, dass die Wohnung teilweise devastiert ist und dies mit einem entsprechenden Betrag (17.744,- bzw. 24.000,-) beziffert wurde. Die

Wände waren teilweise mit großen Löchern versehen, die alle verschlossen, gespachtelt und neu ausgemalt werden mussten. Nicht jedoch berücksichtigt wurde in diesem Gutachten die Küche: Diese wurde von dem Verpflichteten vor der Delogierung gänzlich entfernt. Weiters fand auch die Terrasse (komplett voll mit Gerümpel, Pflanzenwildwuchs, Gerätschaften - alles unbrauchbar und kaputt) keine Berücksichtigung.

Die Terrasse (ca. 50m²) musste von dem Gerümpel und dem Pflanzenwildwuchs befreit und entsprechend adaptiert werden. Die devastierten Räumlichkeiten wurden saniert, eine komplett neue Küche installiert. Elektrik teilweise angepasst, Bad und WC teilweise erneuert (Waschbecken, Armaturen)."

Vorgelegt wurde eine Rechnung von Möbelix über einen Küchenblock samt Zubehör iHv € 2.250,00 und Rechnungen über durchgeführte Arbeiten: Küchenmontage iHv € 3.140,- und Entrümpelung € 2.650,-.

Anhand der vom Bf. vorgelegten Aufstellungen - es fehlte der Nachweis von professionellen Instandsetzungsarbeiten - ging das Finanzamt vom Vorliegen bloßer Instandhaltungsaufwendungen aus und **veranlagte die Spekulationseinkünften im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 in Höhe von € 40.051,12.**

Begründend führte das Finanzamt wie folgt aus:

"Gemäß § 30 EStG 1988 (Rechtslage bis 31.03.2012) sind die Anschaffungskosten bei Berechnung der Spekulationseinkünfte um Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen zu erhöhen. Während Instandsetzungsaufwendungen nur solche Kosten sind, die den Nutzwert des Gebäudes/der Wohnung wesentlich erhöhen bzw. dessen/deren Nutzungsdauer wesentlich verlängern, stellen Herstellungskosten nur solche Ausgaben dar, die die Wesensart des Gebäudes/der Wohnung verändern. Anhand der von Ihnen vorgebrachten Aufstellung sowie der vorliegenden Rechnungen war festzustellen, dass es bei den getätigten Aufwendungen um bloße Instandhaltungskosten handelte. Laut den vorgebrachten Belegen ist nachvollziehbar, dass lediglich Reparaturarbeiten vorgenommen wurden. Den von Ihnen berechneten Spekulationseinkünften waren daher folgende Ausgaben hinzuzurechnen:

Kgasse 33 Top 11: € 10.300,-- (von Ihnen berechnet: € 3.740,76)

Kgasse 33 Top 7: € 8.808,13 (von Ihnen berechnet: € 1.549,15)

Kgasse 4-8/2/1: € 19.500,00 (von Ihnen berechnet: € 11.806,16) davon 50%"

Der Bf. erhob mit Schreiben vom 17.10.2013 mit folgender Begründung Berufung (nunmehr Beschwerde):

"Die Berufung richtet sich gegen folgende Punkte des Bescheides:

1. die Höhe der geforderten Nachzahlung (Euro 11.023,—)
2. dass die angegebenen Arbeiten nur Reparaturarbeiten waren
3. dass die Wesensart der Wohnung nicht verändert worden sei.

Ich beantrage, die beigelegten Rechnungen / Honorarnoten als Herstellungs-/ Instandsetzungsaufwendungen zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erstellen.

Begründung:

Die Wohnungen wurden im Sinne des § 3 - § 5 MRG brauchbar gemacht und in der Kategorie angehoben, da sie nicht brauchbar waren und daher sowohl eine Vermietung als auch ein Verkauf wirtschaftlich unmöglich war.

Die Honorarnoten sind als Herstellungs-/Instandsetzungsaufwand iZm § 4 Abs (7) EStG zu werten, demzufolge eine wesentliche Nutzwerthöhung des Gebäudes/der Wohnung die Zuordnung zu Instandsetzungsaufwand begründet.

Dies gerade auch iZm § 28 Abs (2) EStG, da die vorgenommenen Arbeiten nicht als regelmäßig anfallende Arbeiten der Instandhaltung sondern iVm mit TS 2 (außergewöhnliche Abnutzung und damit zusammenhängende Aufwendungen) sowie TS 3 (außergewöhnliche Aufwendungen; z.B. Entrümpelung) oder als Instandsetzungs- und Herstellungsaufwand (§ 28 Abs. 3 EStG) zu werten sind.

In diesem Zusammenhang darf ich auf das Gutachten im Gerichtsverfahren (in der Anlage) verweisen, dass die Notwendigkeit der Sanierung und Großreparatur (Instandsetzung oder Herstellungsaufwand) deutlich ausweist.

...

Gem. § 284 Abs. 1 BAO beantrage ich über diese Berufung eine mündliche Verhandlung vor dem Referenten abzuhalten."

Der Bf. legte ein Gutachten vom 25.01.2010 betreffend Verkehrswertermittlung auf Grund des Zustandes der Wohnung Kgasse 4-8, und den Wert der 2 Stellplätze: Marktanpassung: Mutwillig herbeigeführte Schäden im Schlafzimmer und fehlende Fertigstellung, vor.

Das Finanzamt ersuchte den Bf. mit Schreiben vom 18.02.2014 um weitere Ergänzung, da entgegen dessen Ausführungen im Ergänzungsschreiben vom 04.07.2013 aus den bislang vorgebrachten Rechnungen die Einbauten von neuen WC's, Bädern, Küchen bzw. die Erneuerung von Elektroleitungen etc. nicht nachvollziehbar sei, da in den besagten Belegen lediglich solche Arbeiten angeführt sind, die zu keiner Erhöhung des Nutzwertes bzw. Verlängerung der Nutzungsdauer führen und somit sich als bloßen Instandhaltungsaufwand, welcher im Rahmen der Spekulationsermittlung nicht abzugsfähig ist, darstellte (Entrümpelung, Reinigung, Bepflanzung, Spachteln der Wände, Anmalen, Transporthilfsarbeiten etc.).

Der Bf. wurde daher ersucht, auf Grund seiner Angaben die Belege und weiters zu den im Rahmen des Ergänzungsverfahrens aufgegliederten Ausgaben sämtliche Rechnungen vorzulegen.

Vorgelegt wurden Rechnungen von Baumärkten, Bauhaus, Hornbach, BauMax,allerdings ohne Anführung des Namens des Bf. und der "dazugehörigen Baustellen".

In einem weiteren Ersuchen vom 10.02.2015 um Ergänzung wurde der Bf. gebeten hinsichtlich nachstehender Rechnungen die Zahlungsnachweise vorzulegen bzw. den Zahlungsfluss nachzuweisen:

"HN 04/05/062011 Teilrechnung/Schlussrechnung S. (Top 11),

HN 03/2011 Rechnung S. (Top 7)

Rechnungen C. € 1.500,- 2.000,- (Kgasse 4-8/2/1)

lt. Ihrer Berechnung 3.500,- geltend gemacht, lt HN 1/2011 € 3.140,-

Rechnungen I. € 1.250,- und 1.400,-

Rechnungen M. G. € 700,-, 800,- und 450,- (Kgasse 4-8/2/11) (geltend gemacht € 1.700,- Honorarnoten über 1.950,-)

HN 3/2011 I. Z. € 700,- (Top 11) und 4/2011 € 800,- (Top 11)

Weiters liegen für die von Ihnen bei der Kgasse 4-8/2/1 geltend gemachten Kosten für "Küchenmontage" € 1.000,- und "Elektriker" € 1.200,- weder Rechnungen noch Zahlungsbelege vor. Um Nachreichung beider Nachweise wird gebeten. Hinsichtlich der Küche Möbex wird um Vorlage des Lieferscheines ersucht (Auf der Rechnung ist die Lieferanschrift nicht ersichtlich).

Außerdem fehlt die Rechnung für die geltend gemachten Aufwendungen

"Adam" (Entrümpelung, Transporte, Terrasse) über € 1.200,-. Um Nachreichung der Rechnung und des Zahlungsnachweises wird ersucht.

Hinsichtlich der von Ihnen beantragten Materialkosten (von Ihnen wurden diese offenbar im Schätzungswege geltend gemacht wie z.B. Top 11 Fliesen 500,-, Estrich 350,- oder Kgasse 4-8/2/1 Obi 900,- etc) wird darauf hingewiesen, dass lediglich in der Höhe der von Ihnen zum Ergänzungsschreiben vom 18.02.2014 (mit welchen alle Rechnungen abverlangt wurden) vorgebrachten Rechnungen (in Summe € 4.929,75) berücksichtigt werden können. Anderweitige nachweisliche Unterlagen wurden nicht vorgebracht und können allfällige mit gegenständlichen Ergänzungersuchen vorgelegt werden."

Vorgelegt vom Bf. wurden folgende Honorarnoten:

Wohnung Kgasse 33/11:

- Honorarnote 03/2011: Fenster getauscht, Leistungszeitraum Feb. 2011 Arbeitszeit inkl Material, Entsorgung des Abbruchmaterials Pauschal € 700,00, I. Z.

- Honorarnote 04/2011: Herstellung einer Wohnungseingangstür, Leistungszeitraum Feb. 2011, Arbeitszeit inkl. Material, Entsorgung der Alttüre Pauschal € 800,00, I. Z.

- Honorarnote 04/2011: 1. Teilrechnung, Leistungszeitraum KW 31 - KW22/2011, Gesamte Wohnung Herstellung des Estrichs, eines Bades,... 2. Teilrechnung Beginn der Herstellungsarbeiten, ...Material wurde zur Verfügung gestellt. Gesamtpreis € 1.000,-, L. S.

- Honorarnote 05/2011: 2. Teilrechnung, nach Herstellen der Wände verspachteln und verfliesen/verfugen, danach Installation der Duschkabine, Installation des WC sowie Waschbecken, Küche montieren; KW 35 - KW 37/2011, Pauschale € 1.000,- L. S.,

- Honorarnote 06/2011: Schlußrechnung betreffend Fertigstellung KW35 - KW37/2011, Pauschale € 1.500,-, L. S.

Wohnung Kgasse 33 Top 7

- Honorarnote 03/2011: Leistungszeitraum KW 22 - KW 24/2011, Badezimmer: Einbau von Sanitäreinrichtungen, Verfliesung und Verfugen, Neuinstallation der Wasserverrohrung Küche/Vorraum, Herstellen der Wasser-/Abflussrohre, Verfließen, Installation der Küche. Material wurde zur Verfügung gestellt. Pauschal 4.000,-, L. S.

Wohnung Kgasse 4-8/Stiege 2 Top

Honorarnote 01/2011: Leistungszeitraum Nov. 2010 bis Jänner 2011, Arbeitsbeschreibung Badverfliesung, Neumontage der Sanitäreinrichtungen, Verfliesung, Küchenbereich neu hergestellt, Terrasse: Komplettsanierung, C. Go. Endbetrag € 3.140,-

- Honorarnote 01/2011: Leistungszeitraum Nov. 2010 - Dez. 2010, devastierte Wände sanieren, ...Installation der Küche, Pauschalbetrag 4.000,00, I. Z.

- Rechnung 02/2011, Leistungszeitraum KW 15.5 -14.06./2011, Installation der Elektrik; Arbeitszeit inkl. Material; Pauschale € 700,00; M. G.

- Rechnung 01/2011: Leistungszeitraum 15.03.-15.04./2011 Installation der Elektrik, Arbeitszeit inkl. Material; Pauschale € 800,00, M. G.

- Rechnung 03/2011, Leistungszeitraum: 08.12 und 9.12./2010, Instandsetzung Wohnungsschloss, der Türe Kellerabteiltüre, inkl. Zylinder+Beschlag, Arbeitszeit inkl. Material Pauschale € 450,00, M. G.

Das Finanzamt erließ am 28.04.2015 folgende Beschwerdevereentscheidung, mit der der Bescheid vom 19.09.2013 geändert wurde:

"Mit Beschwerde vom 18.10.2013 wurde von Ihnen beantragt, die bislang bei den Spekulationseinkünften aberkannten Ausgaben als Instandsetzungs- bzw Herstellungskosten in Abzug zu bringen, da die Wohnungen im Sinne der §§ 3-5 MRG brauchbar gemacht wurden.

Dazu wird folgendes ausgeführt: Im Zuge mehrerer Ergänzungsverfahren wurden von Ihnen zu den 2011 im Rahmen der Spekulationsbesteuerung zu erfassenden Veräußerungen der Wohnungen Kgasse 33, Top 11, Kgasse 33, Top 7 und Kgasse 4-8/2/1, Belege nachgereicht. Mit Ergänzungsschreiben vom 10.02.2015 zu der von Ihnen eingebrachten Beschwerde wurden Sie aufgefordert, zu den von Ihnen nachgereichten Unterlagen Zahlungsbelege vorzubringen bzw fehlende Rechnungen und Lieferscheine nachzureichen. Diesem Ergänzungsersuchen wurde von Ihnen - trotz eingeräumter Fristverlängerung bis 09.03.2015 - nicht entsprochen.

Demzufolge wurde wie folgend entschieden:

Die der Abgabenbehörde vorgebrachten Unterlagen zu den diversen Kosten stellen keine Nachweise über die tatsächlich durchgeführten Arbeiten dar. Sämtliche

"Honorarnoten" (S., I., G., Go.) stellen keine Rechnungen dar. Weder wurden die

"Honorarnoten" unterzeichnet, noch weisen diese entsprechende Zahlungsmodalitäten auf und entsprechen auch nicht den im normalen Wirtschaftsverkehr üblichen Rechnungen

(Leistungsbeschreibungen etc). Die Honorarnoten S. und I. Z. weisen das gleiche Bild auf. Sämtliche Entgelte wurden in Pauschalbeträgen angegeben. Zum Teil handelt es sich bei den vorgeblichen Leistenden um keine Unternehmer bzw sind diese nicht einmal in Österreich gemeldet gewesen. Der Aufforderung, die vorgeblichen Zahlungen nachzuweisen, wurde Ihrerseits nicht entsprochen.

Die von Ihnen vorgelegten "Honorarnoten" stellen somit keine Nachweise für die tatsächliche Leistungserbringung dar und konnten daher nicht berücksichtigt werden. Weiters wurden von Ihnen höhere Materialkosten geltend gemacht, als hierfür Rechnungen (Bauhaus, Obi, etc) vorgelegt wurden. Hierfür wurde Ihnen mit angeführtem Ergänzungsersuchen vom 10.02.2015 die Möglichkeit zur Nachreichung eingeräumt. Diesem Ergänzungsverfahren wurde ebenfalls nicht entsprochen. Die Materialkosten konnten daher nur - wie im Ergänzungsschreiben bereits angeführt wurde - in Höhe der bislang vorgebrachten Belege berücksichtigt werden (mit Vorhalteverfahren vom 18.02.2014 wurden Sie bereits aufgefordert, für sämtliche geltend gemachte Positionen die entsprechenden Rechnungen vorzubringen).

Die mit Ergänzungsverfahren vom 10.02.2015 abverlangten Nachweise hinsichtlich der Lieferadresse für die Küche Möbelix wurden von Ihnen nicht vorgelegt.

Unter Berücksichtigung obgenannter Ausführungen waren die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften wie folgend zu berechnen:

Kgasse 33/Top 11:

Einkünfte laut Erklärung	€ 2.789,28
Zuzügl. "Kosten Brauchbarmachung"	€ 10.300,--
abzügl. nachgewiesene Kosten laut Rechnungen (Bauhaus, Obi, etc)*	€ 4.929,75
zuzügl. bislang geltend gemachte AfA	€ 951,48
Einkünfte	€ 9.111,01

Kgasse 33/Top 7:

Einkünfte laut Erklärung	€ 1.549,15
zuzügl. Materialkosten 1)	€ 2.558,13
zuzügl. Rechnung S.	€ 4.000,--
zuzügl. Küche Möbelix	€ 2.250,--
Einkünfte	€ 10.357,28

Kgasse 4 – 8/STg 2/Top 1:

100 % Einkünfte laut Erklärung	€ 11.806,16
zuzügl. Materialkosten 1)	€ 7.500,--

zuzügl. kosten "Arbeit"	€ 11.250,--
Einkünfte	€ 30.556,16
Davon 50 % Anteil	€ 15.278,08

*) Aus Vereinfachungsgründen wurden sämtliche nachgewiesene Materialkosten bei der Einkünfteberechnung für Top 11 in Abzug gebracht (aus Rechnungen Zuordnungen nicht möglich)..."

Der Bf. stellte am 25. Mai 2015 einen Vorlageantrag und begründete diesen wie folgt:

"Zu der Bescheidbegründung der Beschwerdevorentscheidung nehme ich wie folgt Stellung:

1. Sämtliche vorgelegten Honorarnoten stellen keine Rechnungen dar - warum?
2. Die Honorarnoten wurden nicht unterzeichnet. Anmerkung: es steht nirgendwo, dass HN bzw. Rechnungen unterzeichnet werden müssen, um von der Finanz anerkannt zu werden.
3. Zwei Rechnungen weisen das gleiche Bild auf: Ja, sie enthalten beide die üblichen Kriterien wie Datum, Leistungszeitraum, Leistungsort usw. Daher müssen sie zwangsweise in irgendeiner Form ähnlich sein. Dies als Grund heranzuziehen, die HN nicht anzuerkennen, ist schon etwas seltsam.
4. Herr S. war 2011 nicht in Ö gemeldet? Da ich den Steuerberater von Herrn S. kenne weiß ich, dass dieser die Einkünfte korrekt versteuert hat. Weiters hat Herr S. den Gewerbeschein für Trockenbauarbeiten zu dem Zeitpunkt gehabt und auch ein KFZ auf seinen Namen angemeldet. Wie sollte dies funktionieren, ohne in Ö gemeldet zu sein? Wenn Herr S. nicht in Ö gemeldet war, warum war er dann steuerpflichtig und hat seine Einkommensteuer in Ö bezahlt?
5. Der Finanz wurde bereits mit einem Schreiben, welches Bilder (vorher/nachher), Gutachten (Gerichtsgutachten!) usw. enthalten hat nachgewiesen, dass die Leistungen tatsächlich erbracht wurden.

Ich beantrage über diese Beschwerde eine mündliche Verhandlung gem. § 274 Abs. 1 Z 1 lit. b) BAO vor dem Einzelrichter anzuberaumen.

Begehren: Das Bundesfinanzgericht möge zu Recht erkennen, dass meiner Beschwerde stattgegeben wird, ich begehre die Anerkennung der besagten Honorarnoten, die teilweise auch bei den Leistenden korrekt versteuert wurden, in der ESt-Erklärung 2011 zu berücksichtigen..."

In der mündliche Verhandlung führte der Bf. wie in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtmittelverfahren aus und ergänzte, dass die Wohnungen in einem schrecklichen Zustand gewesen seien und saniert haben werden müssen, um sie verkaufen zu können.

Betreffend die Honorarnoten des Herrn S. legte Herr Mag. *** eine Bestätigung von seinem Steuerberater Herrn**** vor, in der dieser bestätigt, dass Herr S. im Jahr 2011 die vom Bf. bezahlten Honorarrechnungen versteuert habe.

Herr Mag. **** führt weiters aus, dass er die Honorarnoten bar bezahlt habe. Bestätigungen hätte es gegeben.

Die Finanzamtsvertreterin führte zu diesen Vorbringen aus, dass diese Bestätigungen jedoch nie vorgelegt worden seien. Betreffend die Personen I. Z., C. Go., M. G. gäbe es keinerlei Unterlagen, ob sie ein Gewerbe in Österreich ausgeübt hätten. Es gäbe keine Gewerbescheine und es sei auch nicht bekannt, ob sie in Österreich gemeldet gewesen seien.

Weiters hielt die Amtsvertreterin dem Bf. vor, dass die Rechnungen zum Großteil keine Instandsetzungs- und Herstellungsaufwand belegen würden.

Dass in den Rechnungen nur pauschal Arbeiten angeführt worden seien, dies jedoch bei Professionisten nicht üblich sei, hielt der Bf. entgegen, dass er sehr wohl einige Professionisten kennen würde, die Rechnungen so ausstellen würden.

Ergänzend führt die Amtsvertreterin aus, dass die Rechnungen von den Baumärkten keinerlei Hinweise enthalten würden, dass sie für Herrn Mag. **** ausgestellt worden seien und die Sanierungsarbeiten der oa. Wohnungen betreffen würden. Von der belangten Behörde seien dennoch die Materialkosten in Höhe der vorgelegten Rechnungen anerkannt worden.

Hinsichtlich der Küche sei kein Lieferschein vorgelegt worden. Die Rechnung laute auf die Gattin von Herrn Mag. ****, wo sie eingebaut worden sei, ist nicht erkennbar.

Die Bestätigung, dass Herr S. die im Jahr 2011 in Rechnung gestellten Honorare ordnungsgemäß versteuert habe, sei für das Finanzamt nicht von Relevanz.

Herr S. habe zwar eine Gewerbeberechtigung jedoch für Abdichten gegen Feuchtigkeit und Druckwasser, Montagen mobiler Trennwände, jedoch nicht für Installation von WC und Bäder. Laut "Gewerbeinformationssystem Austria" darf Herr S. nur die angeführten Tätigkeiten ausüben.

Hinsichtlich I. Z., (wenn es dieser ist, Geburtsdatum unbekannt) hat das Finanzamt laut "Gewerbeinformationssystem Austria" in Erfahrung gebracht, dass dieser die Gewerbeberechtigung für die Tätigkeit Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen gehabt habe.

Zu "I. Z." führte der Bf. ergänzend aus, dass dieser derzeit besachwaltet werde.

Betreffend die anderen zwei Personen hätten lt. Finanzamt die Suchanfragen keine Ergebnisse ergeben.

Gemäß § 323 Abs. 38 Bundesabgabenordnung (BAO, idF des FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 ab 1.1.2014) sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Folgender Sachverhalt, der der Entscheidung zugrunde zu legen ist, ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen, den Feststellungen des Finanzamtes und den Beschwerdeausführungen.

Der Bf. hat die Liegenschaft Kgasse 33 Top 11 mit Kaufvertrag vom 17.08.2009 um 21.000,- erworben.

Mit Kaufvertrag vom 6.12.2011 hat der Bf. die Liegenschaft um 41.000,- verkauft.

Laut Aufstellung machte der Bf. Ausgaben in Höhe von € 16.259,24 geltend.

Die Liegenschaft Kgasse 11 Top 7 hat der Bf. mit Kaufvertrag vom 6.6.2011 um 34.000,- Euro gekauft, verkauft hat er die Liegenschaft am 30.11.2011 um € 51.000,-. Laut der vorgelegten Aufstellung hat der Bf. Ausgaben in Höhe von € 15.450,85 geltend gemacht.

Die Liegenschaft Kgasse 4-5/2/1 hat der Bf. am 11.06.2010 um € 147.050,00 zusammen mit seiner Frau gekauft und laut Kaufvertrag um € 200.000,- verkauft.

Als Ausgaben hat der Bf. laut der vorgelegten Berechnung € 40.143,84 geltend gemacht.

Vom Bf. wurden Honorarnoten über Pauschalbeträge von I. Z., L. S. M. G. und C. Go. vorgelegt, für Arbeiten wie "Sanierung, Verspachteln, Verfliesen, Austausch einer Wohnungstüre" usw.

Zahlungsbelege wurden nicht vorgelegt. Der Zahlungsfluss wurde nicht belegt.

Vom Finanzamt wurden die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen auf Grund der pauschalen Honorarnoten für die oa. Arbeiten "Sanierung, Verspachteln, etc." betreffend die drei Wohnungen nicht als Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen anerkannt und die Spekulationsgewinne um die Kosten erhöht.

Die Ausgaben für Baumaterialien wurden nur in Höhe der vorgelegten Rechnungen anerkannt.

Beweiswürdigung:

Unstrittig ist, dass im gegenständlichen Fall Spekulationseinkünfte auf Grund von Verkauf der drei Wohnungen: Kgasse 33/11, Kgasse 33/7 und Kgasse 4-8/2/1 zu veranlassen waren.

Strittig ist allerdings, die Höhe der Spekulationsgewinne, nämlich ob es sich bei den oa. Aufwendungen betreffend die drei Wohnungen um Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen handelt und bei den Spekulationsgewinnen zu berücksichtigen sind.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Erwägungen:

§ 30 Abs. 1 EStG 1988 idF vor 31.03.2012 sind Spekulationsgeschäfte:

1. Veräußerungsgeschäfte, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt:

- a) Bei Grundstücken und anderen Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen, nicht mehr als zehn Jahre. Für Grundstücke, bei denen innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung Herstellungsaufwendungen in Teilbeträgen gemäß § 28 Abs. 3 abgesetzt wurden, verlängert sich die Frist auf 15 Jahre.
- b) Bei anderen Wirtschaftsgütern nicht mehr als ein Jahr.

....

(4) Als Einkünfte sind der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös einerseits und den Anschaffungskosten und den Werbungskosten andererseits anzusetzen. Im Falle der Veräußerung eines angeschafften Gebäudes sind die Anschaffungskosten um Instandsetzungsaufwendungen und Herstellungsaufwendungen insoweit zu erhöhen, als sie nicht bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte zu berücksichtigen sind.

....

Zu den Besonderheiten bei angeschafften Gebäuden führt Kanduth-Kristen in Jakom/ Kanduth-Kristen Einkommensteuer 2011 § 30 Tz 53 aus:

"aa) Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen. Herstellungsaufwendungen ändern die Wesensart des WG. Sie sind als werterhöhende Komponente bei der Ermittlung der Spekulationseinkünfte zu berücksichtigen, wenn der Verkäufer sie getragen hat, bewirken aber nicht, dass ein neues WG entsteht. Instandsetzungsaufwendungen (s § 28 Rz 101 ff) wirken gleichfalls werterhöhend. Herstellungs- und Instandhaltungsaufwendungen mindern die Spekulationseinkünfte auch dann, wenn sie vom Verkäufer vor der Anschaffung (zB als Nutzungsberechtigter) getätigt wurden, sofern sie nicht ersetzt und nicht als WK abgezogen wurden (s EStR 6654b und 6654c idF des Wartungserlasses 10; Atzmüller RdW 10, 420). Ab der VA 2007 führen Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen nur dann zu einer AK-Erhöhung (und damit Minderung des Spekulationsüberschusses), wenn kein Abzug als WK erfolgt (ist), s Rz 43. Instandsetzungszehntel sind ab der VA 2007 nur abzuziehen, soweit sie auf Zeiträume nach der Veräußerung entfallen, da diese bei Ermittlung der Einkünfte aus VuV nicht mehr zu berücksichtigen sind (s EStR 6654c). Abzuziehen sind bei vorangehendem unentgeltl Erwerb auch Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen, die der Rechtsvorgänger getätigt hat. Instandhaltungsaufwendungen und Kosten für Einrichtungsgegenstände können nicht berücksichtigt werden (s UFS 30.6.08, RV/1057-W/08)."

Instandsetzungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern.

Herstellungsaufwand liegt insbesondere dann vor, wenn Veränderungen an der Bausubstanz des bereits vorhandenen Wohnraumes vorgenommen werden.

Herstellungsaufwand sind insbesondere Aufwendungen im Zusammenhang mit folgenden Maßnahmen: Zusammenlegung von Wohnungen, Versetzen von Zwischenwänden, Versetzen von Türen und Fenstern, erstmaliger Einbau von Zentralheizungsanlagen, Einbau von Badezimmern und Toilettenanlagen, erstmaliger Einbau von Aufzugsanlagen. (vgl. Jakom/Laudacher Einkommensteuer 2011, § 28 Rz 101 ff)

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. Aufwendungen für die Sanierung bzw. "Brauchbarmachung" der im Jahr 2011 verkauften Wohnungen als abzugsfähige Aufwendungen im Zuge der Berechnung des Spekulationsgewinnes geltend gemacht und damit den Spekulationsüberschuss verringert.

Allerdings hat der Bf. die geltend gemachten Aufwendungen anhand der von ihm vorgelegten Honorarnoten und seinen Erläuterungen - wie den nachstehenden Feststellungen zu entnehmen sein wird - nicht als Ausgaben für Instandsetzungs- bzw. Herstellungsaufwendungen nachweisen können.

Auf Grund der vorgelegten Honorarnoten, die Pauschal für "Sanierungsarbeiten" ausgestellt worden sind, kann das Bundesfinanzgericht keinen Schluss ziehen, ob und in welchem Ausmaß Herstellungs- bzw. Instandsetzungsarbeiten oder Instandhaltungsaufwand getätigt wurden.

Auch sind die Honorarnoten von Personen ausgestellt worden, die für das Bundesfinanzgericht nicht als Unternehmer bzw. Professionisten erkennbar sind und die für die pauschal angeführten Leistungen in Österreich keine Zulassung hatten bzw. überhaupt nicht registriert bzw. gemeldet waren.

Weiters waren - laut Ausführungen des Bf. - in all den drei Wohnungen eine neue Küche eingebaut worden, der Bf. hat jedoch nur eine Rechnung für eine Küche vorgelegt, aus der nicht erkennbar war, für welche der drei Wohnungen die Küche gedacht war.

Ob einem Abgabepflichtigen der Nachweis oder die Glaubhaftmachung, dass ein mit erzielten Einkünften in einem Veranlassungszusammenhang gebrachter Aufwand tatsächlich entstanden ist oder nicht, gelungen ist, stellt eine Frage dar, deren Beantwortung den Abgabenbehörden auf der Sachverhaltsebene durch ihre Pflicht zur freien Beweiswürdigung nach § 167 Abs 2 BAO aufgetragen ist (vgl Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Tz 13 zu § 4 Abs 4 allgemein, VwGH 30.04.2003, 98/13/0119).

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Leugnet eine Partei im Abgabenverfahren eine für sie nachteilige Sache, so ist es der Behörde nicht aufgegeben, im naturwissenschaftlich-mathematisch Sinn den Bestand der in Abrede gestellten Tatsache nachzuweisen. Es genügt vielmehr, wie schon aus dem Wortlaut des § 167 Abs. 2 BAO hervorgeht, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende

Wahrscheinlichkeit oder gar eine Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.05.1993, 90/13/0155).

Im gegenständlichen Fall ist der Bf. oftmaligen Ergänzungsersuchen, er möge die Pauschalzahlungen aufschlüsseln und Zahlungsnachweise vorlegen bzw. die Zahlungsflüsse nachweisen, nicht nachgekommen.

Die gegenständlichen (strittigen) Honorarnoten lassen nicht erkennen für welche Leistungen die pauschalen Abrechnungen erfolgt sind.

Auf Grund folgender Feststellungen kommt das Bundesfinanzgericht daher zum Schluss, dass die strittigen Aufwendungen den Spekulationsgewinn nicht verringern:

- Die vorgelegten "Honorarnoten" für pauschale Leistungen stellen keinen Nachweis für Herstellungsaufwand und Instandsetzungsaufwand dar.
- Die "Leistungserbringer" laut den Honorarnoten hatten in Österreich keine Zulassung für die angeführten Tätigkeiten oder waren in Österreich gar nicht gemeldet.
- Trotz mehrmaliger Aufforderung wurde vom Bf. der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen.
- Bestätigungen der "Leistungserbringer" über den Erhalt der Pauschalbeträge legte der Bf. nicht vor.
- Betreffend die zu erbringenden Leistungen wurden keinerlei Angebote vorgelegt, die einen Rückschluss zugelassen hätten, wer oder welche Firmen die Arbeiten vollbracht hätten.
- Weitere als die vom Finanzamt anerkannten Aufwendungen für Material wurde anhand von Rechnungen nicht belegt.
- Als Leistungsempfängerin der gelieferten Küche war zwar auf dem Kaufvertrag vom 05.02.2011 die Gattin des Bf. angeführt. Für welche Wohnung die Küche bestimmt war, war auf der Rechnung nicht angegeben.

Wie bereits vorstehend ausgeführt, hat gemäß § 167 Abs 2 BAO die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Da der Bf. sich trotz mehrmaliger Aufforderung jedoch nicht zu den oa. Feststellungen aufklärend geäußert hat, und es unterlassen hat entsprechende Belege vorzulegen, kommt das BFG daher zu dem Ergebnis, dass die strittigen Sanierungsarbeiten betreffend diese drei Wohnung nicht als Herstellungsaufwand oder Instandsetzungsaufwand anerkannt werden können. Sie waren daher nicht zu den Anschaffungskosten hinzuzurechnen und konnten daher nicht den Spekulationsgewinn verringern.

Die vom Bf. vorgelegten Bestätigung, dass Herr S. Steuern bezahlt habe, lässt für das Bundesfinanzgericht ebenfalls nicht den Schluss zu, dass es sich bei den betreffenden die Aufwendungen um Herstellungsaufwand oder Instandsetzungsaufwendungen gehandelt hat.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzlich Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientiert sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im "Wesentlichen" von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen (insbesondere ob die "Sanierungsarbeiten" betreffend die drei Wohnungen Herstellungs- oder Instandsetzungsaufwendungen sind) ab.

Wien, am 19. März 2019