

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf.in, AdresseBf.in, über die Beschwerde vom 14.7.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt XY vom 23.5.2017 betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise statt gegeben.

Die Immobilienertragsteuer wird mit 2.722,00 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ergeben sich aus dem dem Erkenntnis beigelegten Berechnungsblatt.

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensablauf

Vorliegend ist eine **Berechnung der Immobilienertragssteuer** durch einen Notar wie folgt:

|                                                                   |              |
|-------------------------------------------------------------------|--------------|
| Kaufpreis Kaufvertrag 2008                                        | 70.000,00 €  |
| zuzüglich nachstehender damit im Zusammenhang stehender Ausgaben: |              |
| diverse Rechnungen Handwerker und Baumärkte etc.                  | 30.170,94 €  |
| Rechnung Notar Kaufvertragskosten                                 | 2.418,40 €   |
| GrEst und ETG                                                     | 3.150,00 €   |
| Vermittlungsprovision                                             | 2.520,00 €   |
| Ablöse Wohnungsrecht A.B.                                         | 15.000,00 €  |
| Kosten Berechnung ImmoEst                                         | 850,00 €     |
| Summe                                                             | 51.690,94 €  |
| Kaufpreis Kaufvertrag 2013                                        | 120.000,00 € |

|               |             |
|---------------|-------------|
| Verlust sohin | -1.690,94 € |
|---------------|-------------|

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 13.1.2017** wurde die Beschwerdeführerin durch das Finanzamt aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen: Laut den Angaben zur Berechnung der Immobilienertragsteuer hätten die Anschaffungskosten der Liegenschaft 70.000,00 € betragen, die Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen 48.540,94 € und die Kosten der Mitteilung und Selbstberechnung 3.150,00 €, wodurch sich ein Verlust durch den Verkauf der Liegenschaft ergebe. Es seien der Kaufvertrag der Anschaffung und entsprechende Belege der Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen sowie die Kosten der Mitteilung oder Selbstberechnung einzureichen, um die oben angeführten Beträge nachzuweisen.

Eingereicht wurde der **Kaufvertrag** betreffend Kauf der Liegenschaft durch die Beschwerdeführerin **vom 24.4.2008** zu einem Preis von 70.000,00 €.

Vorliegend sind weiters **diverse Rechnungen** von Handwerkern und Baumärkten, die zum Großteil A.B. als Rechnungsadressaten ausweisen.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 14.4.2017** wurde die Beschwerdeführerin durch das Finanzamt aufgefordert, unter anderem folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Laut Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008 hätte die Beschwerdeführerin ihrem Lebensgefährten das Wohnungsrecht unentgeltlich eingeräumt und es sei keine Ablöse vereinbart worden. Es sei bekannt zu geben, weshalb die Ablöse bezahlt worden sei und ein Nachweis über die Zahlung zu erbringen.

Eingereicht wurde ein **Zahlungsbeleg über 53.500,00 €** unter dem Titel "Hausverkauf", dazu wurde durch A.B. wie folgt ausgeführt:

In diesem Betrag von 53.500,00 € sei der Abfindungsbetrag von 15.000,00 € enthalten. Die Ablöse sei bezahlt worden für alle geleisteten Arbeiten und Arbeitszeiten (circa 3.500 Stunden), um keine weiteren Forderungen bei einer eventuellen Scheidung zu haben. Um der Beschwerdeführerin einen problemlosen Verkauf des Hauses zu ermöglichen sei so seinerseits auf das Wohnrecht verzichtet worden.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 9.8.2017** wurde die Beschwerdeführerin durch das Finanzamt aufgefordert, unter anderem folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

Für die steuerliche Anerkennung von Zahlungen an nahe Angehörige sei es nach der Rechtsprechung erforderlich, dass Vereinbarungen vorliegen würden, die

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen würden (Publizitätswirkung);
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Es sei eine entsprechende Vereinbarung vorzulegen. Gebe es Aufzeichnungen über die von A.B. geleisteten Arbeitsstunden? Diese würden ebenfalls einzureichen sein.

Mit **Schreiben vom 18.9.2017** wurde wie folgt geantwortet:

1.

Im Hinblick auf die Kleinbetragsrechnungen unter 400,00 €, die als Teil der Herstellungs-/ Instandsetzungskosten anzusehen seien und vom Notar in dessen Aufstellung leider unberücksichtigt geblieben seien, werde deren schätzungsweiser Ansatz gemäß § 184 BAO beantragt. Bezüglich der Möglichkeit der Schätzung solcher Kosten bei der Ermittlung der Einkünfte werde in diesem Zusammenhang auch auf Urtz/Wimpissinger in Urtz, Immobiliensteuer Update 2013, Seite 138 und 501 verwiesen.

Über den genauen Umstand, warum diese Belege bei Aufstellung der Baurechnungen außer Ansatz geblieben wären, werde ersucht, den Notar als Auskunftsperson zu befragen. Sie könne sich übrigens nur vorstellen, dass der Notar diese Rechnungen in dem Ausmaß als nicht notwendig zu erfassen geglaubt hätte, als ihm jene durch die in Rede stehende Zahlung von 15.000,00 € an ihren Ex-Gatten als abgedeckt erschienen wären. Außerdem würde es auch interessant sein, zu erfahren, warum er - entgegen der Auffassung des Finanzamtes - den Veräußerungsvorgang insgesamt als nicht steuerpflichtig erachtet hätte.

Sie könne keinen Nachweis mehr über die Tatsache der Unmenge von Kleinrechnungen führen, da A.B. die Ornder über die Baurechnungen nach ihrer Trennung allesamt vernichtet hätte.

2.

Sie hätte die Phasen des gesamten Umbaus ziemlich umfangreich fotografisch dokumentiert. Sie hätte dazu die Fotos auf eine CD-ROM abgespeichert und beigelegt. Sie könne den Ablauf und den Umfang der einzelnen Arbeitsschritte auf der Baustelle auch gerne persönlich erläutern. Jedenfalls würde man auf den Fotos ihren ehemaligen Gatten bei der Arbeit sehen. Er hätte auf ihr Ersuchen hin seine Tätigkeiten auch zu Papier gebracht, was im Anhang übermittelt werde.

3.

Bezüglich der "Fremdvergleichsvereinbarung" werde nochmals auf den Aufhebungsvertrag vom 27.5.2013 sowie den Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008 verwiesen.

4.

Sie hätte nicht beabsichtigt, die Liegenschaft nach ihrer gescheiterten Ehe mit Gewinn zu veräußern. In Anbetracht der investierten Zeit und des investierten Geldes wäre dies unterm Strich leider auch objektiv ein Verlustgeschäft gewesen.

**Beigelegt** wurden folgende Ausführungen durch A.B.:

Hier die **Aufstellung der Arbeiten** an gegenständlicher Liegenschaft, die von ihm ausgeführt worden sind:

1. Verbreiterung der Einfahrt von 2,5 m auf 4,0 m mit Abstellplatz für einen PKW.
2. Garage mit Arbeitsraumanbau: a: Teilweise neu gemauert, den gesamten Boden ausgeglichen, betoniert und Wasserablauf eingebaut; b: Dachstuhl ausgebessert, Dach komplett erneuert; c: Eine Eingangstür, drei Fenster und ein E-Garagentor eingebaut.
3. Den alten Freisitz abgerissen und komplett neu gebaut: 5 x 4 m.

4. In der Einfahrt Drainage gelegt, circa 15 m lang, gesamte Einfahrt frostsicherer Unterbau gemacht und mit Bruchsteinpflaster belegt.
5. Im Grundstück rund um das Haus neue Ablaufleitungen gelegt und die Zuleitungen für die Fernwärme (Geothermie) selbst gemacht (Rohrverlegungen und alle Baggararbeiten).
6. Da es sich um ein Hanggrundstück handle, circa 350 m<sup>2</sup> bis zu 1 m, mit Humus aufgeschüttet und begradigt. Mit schweren Holzbalken, Dachpappe und Anpflanzungen von Sträuchern abgestützt.
7. Arbeiten am Haus: a: Das gesamte Dach erneuert mit modernsten Dämm- und Isolieraufbau (teilweise Balken ausgewechselt), Kaminsanierung und Verkleidung, Dachrinnen und Ablaufrohre aus Kupfer; b: Einbau einer 2,5 m breiten Gaube für ein neues Bad, mit Dusche, Toilette und Waschbecken; c: Neue E-Leitungen im gesamten ersten Stock; d: Im Erdgeschoß: Eine Zwischenwand entfernt. Bei zwei Wänden Durchgänge, je 1,4 m breit, gemacht. Vorbereitungen für den Einbau eines Kachelofens getroffen (Durchbrucharbeiten, abstützende Maßnahmen und tragenden Unterbau), e; Den gesamten Boden, circa 70 m<sup>2</sup>, einen halben Meter tief ausgegraben und feuchtigkeitssicher für die Bodenheizung wieder aufgebaut (Isolierung, Estrich usw.), f: Alle Überbauten (Stürze) bei 12 Fenstern und Türen zur Auswechslung vorbereitet und teilweise erneuert.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013** vom 23.5.2017 wurde die Einkommensteuer im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht iSd § 1 Abs. 3 EStG 1988 mit 3.327,26 € (Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen, besonderer Steuersatz 25%) festgesetzt.

Begründet wurde wie folgt:

Laut der Mitteilung der Beschwerdeführerin vom 11.5.2017 enthalte die an A.B. geleistete Zahlung von 53.500,00 € einen Abfindungsbetrag von 15.000,00 €. Laut den bisherigen Angaben der Beschwerdeführerin handle es sich hierbei um die Ablöse des Wohnungsrechtes. Es werde festgehalten, dass eine entsprechende Ablöse bei Erstellung des Wohnungsrechtes nicht vereinbart worden wäre.

Laut den am 11.5.2017 vorgelegten Unterlagen seien die besagten 15.000,00 € für familienhafte Mitarbeit des A.B. während der Ehezeiten geleistet worden. Es handle sich somit nicht um die Ablöse eines Wohnungsrechtes, sondern um steuerlich unbeachtliche Mittelverwendung.

Würden die erklärten Anschaffungskosten um 15.000,00 € vermindert, so würden sich Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung in der Höhe von 13.309,06 € ergeben. Da bisher keine Erklärung eingereicht worden wäre, sei die Veranlagung im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO anhand der Aktenlage erfolgt.

Mit **Schreiben vom 14.7.2017** wurde nach Verlängerung der Frist zur Einreichung einer **Beschwerde** eine solche eingebracht und wie folgt ausgeführt:

Die Beschwerde richte sich gegen die Einkünfteermittlung betreffend Grundstücksveräußerung mit dem besonderen Steuersatz von 25% wie folgt:

a

Gemäß den EStR seien Lohn- und Arbeitskosten für mittätige "Familienmitglieder" dann zu berücksichtigen, wenn sie einem Fremdvergleich standhalten würden. Es stehe außer Zweifel und sei wirtschaftlich begründet, dass A.B. - wie er auch selbst bestätigen würde - von dem an ihn geleisteten Betrag von 53.500,00 € darin für geleistete Arbeit für die veräußerte Liegenschaft enthalten seien.

b

Als Beweis zu a würde eine Bescheinigung der Fernwärme C. vorgelegt werden, wonach die Beschwerdeführerin allein für Grabungsarbeiten, welche A.B. für sie ausgeführt hätte, 2.000,00 € aufwenden hätte müssen.

c

Bei Berechnung der Immobilienertragsteuer durch den Notar hätte sich ein Verlust iHv rund 1.700,00 € ergeben. Auf Grund dieses steuerlichen (unbeachtlichen) Ergebnisses sei aber eine beträchtliche Anzahl von Kleinbetragsrechnungen bei Ansatz der Instandsetzungsaufwendungen außer Ansatz geblieben. Dies gehe auch aus der Aufstellung des Notars hervor, in der sich kein Betrag unter rund 400,00 € befinden würde. Sie könne diesen Umstand nach so langer Zeit leider nicht mehr belegen, da der Bauordner vom Notar an A.B. übergeben werden wäre und dieser ihn vernichtet haben würde. Aber sowohl der Notar, als auch A.B. würden diesen Sachverhalt bestätigen können. Nach der Lebenserfahrung handle es sich sicherlich um viele tausende von Euro, die beim Ansatz der Instandsetzungskosten außer Berechnung geblieben wären. Sie könne sich selbst erinnern, dass der Bauordner einen beträchtlichen Umfang von mindestens 8-10 cm angenommen hätte. Dazu würde sie auch bemerken wollen, dass sie und A.B. sich bezüglich Immoertragsteuer, welche Berechnung ihr auch Kosten verursacht haben würde, nicht zuletzt auf die Expertise des Notars in dieser Angelegenheit (auch bezüglich Ansatz der Ablöse für das Wohnrecht) verlassen hätte.

d

Die umfangreichen Baumaßnahmen (Instandsetzungsaufwand) könne sie bei Bedarf mit Bildmaterial dokumentieren. Auch zu einer persönlichen Vorsprache unter Mitnahme einer Bild-CD sei sie gerne bereit.

**Beigelegt** wurde eine Bestätigung der Fernwärme C. vom 18.6.2017, wonach die Beschwerdeführerin für die gegenständliche Liegenschaft die Grabungsarbeiten für die Errichtung des Hausanschlusses selbst durchgeführt hätte, wodurch sich die Kosten für den Hausanschluss um 2.000,00 € inklusive Mehrwertsteuer reduziert hätten.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 2.10.2017** wurde obige Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Laut Beschwerde in den Angaben des geschiedenen Gatten der Beschwerdeführerin handle es sich bei der an ihn geleisteten Zahlung in Höhe von 15.000,00 € um die Abgeltung von Arbeitsleistung und nicht um eine Ablöse für das Wohnungsrecht. Für die steuerliche Anerkennung von Zahlungen an nahe Angehörige sei es nach der Rechtsprechung erforderlich, dass Vereinbarungen vorliegen würden, die nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben würden und zwischen Familienfremden unter den

gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Da die Beschwerdeführerin trotz diesbezüglichen Ergänzungsersuchens weder eine entsprechende Vereinbarung, noch Arbeitszeitaufzeichnungen ihres früheren Ehegatten vorgelegt hätte, sei der Betrag von 15.000,00 € bei den Anschaffungskosten nicht zu berücksichtigen.

Zur beantragten Schätzung zusätzlicher Herstellungskosten: Selbst wenn einzelne Rechnungen unter 400,00 € vom Notar berücksichtigt worden wären, würden diese Kleinbeträge die Einkünfte aus der Grundstücksveräußerung iHv 13.309,00 € nur unwesentlich verringern und keinesfalls einen Verlust entstehen lassen.

Mit **Schreiben vom 13.11.2017** wurde nach verlängerter Frist ein **Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das BFG** eingebracht und wie folgt begründet:

1.

Schätzung von Baurechnungen betreffend Herstellungs-/Instandsetzungskosten (< 400 €)  
Sie gebe zu, dass sie diese Kleinbetragsrechnungen aus den bereits erwähnten Gründen sachlich und ziffernmäßig nicht mehr aufgliedern könne. Dass es sich dabei nach Ansicht des Finanzamtes in Summe allerdings um eine irrelevante Größe handeln solle, könne sie nicht akzeptieren und entspreche weder der Lebenserfahrung, noch der sachnahen Schätzung.

2.

Notar

Sie hätte beantragt, zu der vom Notar für sie erledigten Abgabenangelegenheit dessen Perspektive einzuholen. Warum man das nicht getan hätte, sei vom Finanzamt in keiner Weise ausgeführt bzw. begründet worden.

3.

Zahlungen an nahe Angehörige

Im Vertrag vom 22.5.2013, Punkt I iVm Punkt III über die Aufhebung des Dienstbarkeitsvertrages vom 22.10.2008 sei vereinbart worden, dass A.B. die von ihm getätigten Investitionen in die von ihr veräußerte Liegenschaft durch die Zahlung eines Betrages von 15.000,00 € abgegolten erhalten solle. Sie hätte diese Zahlung geleistet und somit A.B. dessen Investitionen - und nichts anderes - abgelöst. Warum dieser Ablösebetrag für sie nicht den Charakter von getätigten Instandsetzungs- bzw. Herstellungsaufwendungen haben solle, sei das Finanzamt zu erklären schuldig geblieben. Das Vorbringen, dass A.B. zum Zeitpunkt ihrer Trennung und Tätigkeit dieser Zahlung noch ein "naher Angehöriger" von ihr gewesen sein solle, sei für denjenigen, der solches durchgemacht habe, eher ein schlechter Scherz als ein zielführendes Argument. **Beigelegt** wurde ein **Aufhebungsvertrag vom 22.5.2013**, abgeschlossen zwischen der Beschwerdeführerin und A.B..

Darin wird unter anderem Folgendes festgehalten:

"/.

*Mit Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008 hat die Beschwerdeführerin.....ihrem Lebensgefährten A.B. das lebenslängliche und höchstpersönliche*

*Wohnungsgebrauchsrecht iSd § 521 1. Satz ABGB an sämtlichen Räumlichkeiten des*

*Hauses.....eingeräumt, wobei dieses Recht nur in Gemeinschaft bzw. im Einvernehmen mit der Beschwerdeführerin ausgeübt werden kann.*

*Gegenständliche Rechtseinräumung erfolgte unentgeltlich und wurde dieses Wohnungsgebrauchsrecht bei der obgenannten Liegenschaft grundbücherlich sichergestellt.*

*Die Liegenschaftseigentümerin beabsichtigt, die obgenannte Liegenschaft zu verkaufen und vereinbaren die Vertragsparteien nunmehr, den zwischen ihnen abgeschlossenen Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008 vollinhaltlich aufzuheben. Gleichzeitig soll A.B. die von ihm getätigten Investitionen in das Haus entsprechen abgegolten erhalten.*

*II.*

*.....*

*III.*

*Zur gänzlichen Abgeltung der seitens des A.B. getätigten Investitionen, Arbeitsleistungen und sonstigen Aufwendungen jeglicher Art im Zuge der Generalsanierung des Hauses verpflichtet sich die Liegenschaftseigentümerin, an diesen einen einvernehmlich festgesetzten Abfindungsbetrag von 15.000,00 € .....zu überweisen.*

*.....*

*A.B. erklärt, dass durch den Abfindungsbetrag sämtliche, ihm gegenüber der Beschwerdeführerin, aus welchem Rechtsgrund auch immer, insbesondere der Ablöse des Wohnungsrechtes, zustehenden Ansprüche abgegolten sind.*

*....."*

Vorliegend ist auch der **Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008**, abgeschlossen zwischen der Beschwerdeführerin und A.B..

Darin wird unter anderem festgehalten:

*"Erstens:*

*Die Beschwerdeführerin ist auf Grund des Kaufvertrages vom 24.4.2008 Alleineigentümerin der Liegenschaft.....*

*Zweitens:*

*Die Beschwerdeführerin räumt hiermit für sich und ihre Rechtsnachfolger im Eigentum der im Vertragspunkt "Erstens" genannten Liegenschaft ihrem Lebensgefährten A.B. das lebenslängliche und höchstpersönliche Wohnungsgebrauchsrecht iSd § 521 1. Satz ABGB an sämtlichen Räumlichkeiten des Hauses.....ein, wobei dieses Recht seitens der dienstbarkeitsberechtigten Partei nur in Gemeinschaft bzw. im Einvernehmen mit der dienstbarkeitseinräumenden Partei ausgeübt werden kann.*

*.....*

*Drittens:*

*Gegenständliche Rechtseinräumung erfolgt unentgeltlich, wobei die dienstbarkeitseinräumende Partei ausdrücklich auf den Widerruf verzichtet.*

*Festgestellt wird, dass die dienstbarkeitsberechtigte Partei mit der dienstbarkeitseinräumenden Partei in einer Lebensgemeinschaft lebt.....*

*Viertens:*

*Die Parteien vereinbaren, für den Fall der Auflösung der Lebensgemeinschaft derzeit noch keine vertragliche Regelung zu treffen.*

*....."*

Mit **Kaufvertrag vom 12.6.2013** wurde die Liegenschaft durch die Beschwerdeführerin zu einem Kaufpreis von 120.000,00 € verkauft.

Mit **Vorlagebericht vom 15.11.2017** wurde die obige Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin sei in Österreich beschränkt steuerpflichtig und hätte mit Vertrag vom 12.6.2013 eine im Jahr 2008 angeschaffte Liegenschaft veräußert. Im Rahmen der Selbstberechnung durch den Notar sei unter dem Titel "Ablöse Wohnungsrecht A.B." ein Betrag von 15.000,00 € angesetzt worden, sodass sich für die Veräußerung ein Verlust errechnet hätte. Laut Aussage von A.B. (Ex-Gatte der Beschwerdeführerin) sei der Betrag von 15.000,00 € für seine Investitionen in die veräußerte Liegenschaft an ihn bezahlt worden. Im Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008 sei das Wohnungsrecht unentgeltlich eingeräumt und keine Ablöse vereinbart worden.

Beweismittel:

Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008, Aufhebungsvertrag vom 27.5.2013, Ergänzungen 1-3

Stellungnahme:

Gemäß Punkt III. des Aufhebungsvertrages vom 27.5.2013 hätte sich die Beschwerdeführerin zur Zahlung von 15.000,00 € *"zur Abgeltung der seitens des A.B. getätigten Investitionen, Arbeitsleistungen und sonstigen Aufwendungen jeglicher Art"* verpflichtet. Die Beschwerdeführerin hätte im Vorlageantrag ausdrücklich bestätigt, mit der Zahlung *"nichts anderes als"* die Investitionen des Ex-Gatten abgelöst zu haben.

Gemäß § 25 Abs. 2 BAO bleibe die Eigenschaft einer Person als Angehöriger aufrecht, auch wenn die Ehe nicht mehr bestehe. Für die Zahlung an den Ex-Gatten sei daher ein Fremdvergleich anzustellen. Trotz Ergänzungsersuchens seien keine Vereinbarungen oder Aufzeichnungen über die Arbeitsleistungen des Ex-Gatten vorgelegt worden, weshalb der Betrag von 15.000,00 € auch nicht als Herstellungs- bzw. Instandsetzungsaufwand berücksichtigt werden könne.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 25.2.2019** wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen einzureichen:

*"Nach § 30 Abs. 1 EStG 1988 sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören.*

*Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen.*

*Die Einkünfte sind zu vermindern um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten.*

*Nach § 30a Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl I 2012/22 unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken iSd § 30 einem besonderen Steuersatz von 25%.*

1.

**Zahlung von 15.000,00 € an A.B.**

*Laut Vertrag vom 22.5.2015 handelt es sich bei genanntem Betrag um eine gänzliche Abgeltung der von A.B. getätigten Investitionen, Arbeitsleistungen und sonstigen Aufwendungen jeglicher Art im Zuge der Sanierung des Hauses. Von diesem wurde sodann erklärt, dass damit sämtliche ihm Ihnen gegenüber zustehenden Ansprüche - insbesondere der Ablöse des Wohnungsrechtes - abgegolten seien.*

*Laut der Aufstellung des Notars betreffend Berechnung Immobiliensteuer würde es sich beim Betrag von 15.000,00 € um die Ablöse des Wohnungsrechtes handeln.*

*Laut den Angaben des A.B. im Schreiben vom 18.5.2017 würden die 15.000,00 € ein Teilbetrag der an ihn durch Sie geleisteten 53.500,00 € darstellen und ein Abfindungsbetrag für von ihm geleistete Arbeiten und Arbeitszeiten (3.500 Stunden) sein. In Ihrer Beschwerdeschrift vom 14.7.2017 wird der Betrag von 15.000,00 € als Ausgleich für die von ihm geleistete Arbeit angeführt, im Vorlageantrag vom 13.11.2017 wird von Ihnen ausgeführt, dass die von A.B. getätigten Investitionen abgegolten worden wären. Nach Aktenlage liegen somit mehrere sich widersprechende Angaben vor.*

*Sie werden nun aufgefordert, darzulegen, wie sich der unter dem Titel "Hausverkauf" überwiesene Betrag von 53.500,00 € zusammensetzt.*

*Wie errechnet sich dieser Betrag? Wofür wurde der Betrag von 53.500,00 €, insbesondere der Betrag von 15.000,00 €, im Einzelnen bezahlt? Sollte sich die Zahlung auf verschiedene Grundlagen stützen, wären diese gesondert anzuführen.*

*Sollten der Zahlung des genannten Betrages schriftliche Vereinbarungen zu Grunde liegen, sind diese einzureichen.*

*Anderenfalls sind sämtliche mündliche vereinbarten Grundlagen für die Zahlung in den wesentlichen Punkten anzuführen.*

*Wurden noch weitere Zahlungen getätigt? Wenn ja, wann und in welcher Höhe? Nachweise wären einzureichen.*

2.

*Reichen Sie die aktuelle Postadresse des Herrn A.B. ein.*

3.

*Laut der Aufstellung des Notars zur Berechnung der Immobilienertragsteuer wird eine Position "Vermittlungsprovision D." in Höhe von 2.520,00 € angeführt.*

*Legen Sie die diesbezügliche Rechnung vor und erläutern Sie den Inhalt des Vermittlungsgeschäftes.*

4.

**Kleinbetragsrechnungen**

*Vorausschickend wird darauf hingewiesen, dass Instandhaltungsaufwendungen nicht abzugsfähig sind.*

*Sie werden aufgefordert, eine Schätzung derjenigen Kleinbetragsrechnungen, die sich auf Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen beziehen, einzureichen.*

*Verwiesen wird dabei auf die bereits eingereichten Rechnungen, die bereits eine große Anzahl an Kleinbeträgen enthalten."*

Mit **Schreiben vom 12.3.2019** wurde wie folgt geantwortet:

Zu 1.

Sie hätte in Summe 53.000,00 € an A.B. geleistet. Von diesem Betrag würden 15.000,00 € auf die Abfindung seines Wohnrechtes fallen. Der Rest in Höhe von 38.500,00 € entfalle auf seine Arbeitsleistung und seine Zwischenfinanzierung von diversen Baurechnungen. Sie hoffe, damit die unbeabsichtigte Widersprüchlichkeit ihrer bisherigen Ausführungen aufgeklärt zu haben. Weiter Zahlungen seien nicht getätigt worden. Was die Beträge der Höhe nach betreffe, dürfe sie sagen, dass man sich diese einvernehmlich mit Unterstützung des Notars festgelegt hätte, auch um weitere Streitigkeiten damals und in Zukunft zu vermeiden.

Zu 2.

Da sie von A.B. getrennt lebe und mittlerweile geschieden sei, sei ihr die aktuelle Postadresse nicht bekannt.

Zu 3.

Diesbezüglich würde sie auf die Beilage verweisen. Daraus würden sowohl der Inhalt des Vermittlungsgeschäftes als auch die Kosten für die notarielle "Beratung" hervorgehen.

Zu 4.

Bei den Baumaßnahmen handle es sich um eine Generalsanierung. Dabei könnten Instandhaltungsaufwendungen (also Reparaturen) begrifflich gar nicht anfallen. Selbst Instandsetzungsaufwendungen seien im gegebenen Zusammenhang eigentlich auszuschließen, sodass es sich angesichts des Umfanges und der Kosten der Baumaßnahmen ausschließlich um Herstellungsaufwendungen handle.

In Anbetracht dessen, dass der Notar die "Kleinbetragsrechnungen" unter 400,00 € (Baustellenausrüstung, Werkzeug, Gerätschaft, Kleinmaterial, Baumaterial etc. ) leider weggelassen habe, seien mindestens 25% seiner Auflistung als zusätzliche Herstellungskosten mehr als gerechtfertigt. Sie habe dem Finanzamt eine CD übergeben. Die Bilddokumentation darin gebe sowohl Aufschluss über den enormen Umfang der getätigten Baumaßnahmen, als auch über den Arbeitseinsatz von A.B.. Sie ersuche zu berücksichtigen, dass ihr Notar offensichtlich aus Unwissenheit der Ansicht gewesen wäre, dass der Abfindungsbetrag in Höhe von 15.000,00 € eine Erhöhung der Anschaffungskosten darstelle. Würde er in gleicher Höhe nicht Aufwendungen wie vorhin beschrieben außer Ansatz gelassen haben, würde sich keine Bemessungsgrundlage für die Immobilienertragsteuer ergeben haben.

**Beigelegt** wurde unter anderem ein Schreiben eines Notars vom 24.4.2008, aus dem hervorgeht, dass die Maklerprovision in Höhe von 2.520,00 € für die Vermittlung des Kaufes der Liegenschaft angefallen ist.

Mit **Schreiben vom 18.3.2019** wurden die obigen Ermittlungsergebnisse dem Finanzamt zur Stellungnahme übersendet.

Mit **Schreiben vom 8.4.2019** wurde wie folgt geantwortet:

Zu Punkt 4. werde angemerkt, dass die Aufstellung des Notars sehr wohl zwei Rechnungen unter 400,00 € enthalte, sodass davon auszugehen sei, dass weitere Rechnungen in dieser Höhe nicht vorhanden gewesen wären und somit die Hinzuschätzung von mehr als einem Viertel an Herstellungskosten keinesfalls gerechtfertigt sei.

Mit **Auskunftersuchen vom 8.4.2019** wurden folgende Fragen an den Notar, der die Berechnung der Immobilienertragsteuer vorgenommen hat, gerichtet:

"1.

*Die von Ihnen unter der AZ 216/13 erstellte Berechnung der Immobiliensteuer betreffend Kaufvertrag E.-F. würde nach den angeführten Beträgen einen Verlust von 3.616,68 € ergeben.*

*Erklärt wurden jedoch -1.690,94 €. Klären Sie diesen Widerspruch auf.*

2.

*Von Frau Bf.in wurde im Zuge des Verfahrens angegeben, dass eine "beträchtliche Anzahl von Kleinbetragsrechnungen" im Hinblick auf die Instandsetzungsaufwendungen außer Ansatz geblieben wären.*

*Trifft dies zu? Wenn ja, weshalb und in welcher Höhe?*

3.

*Ablöse Wohnungsrecht 15.000,00 €*

*Von Frau Bf.in wurde in ihrer Beschwerdeschrift angegeben, dass es sich bei der Zahlung von 15.000,00 € um eine Zahlung für von A.B. geleistete Arbeiten handeln würde.*

*Auf welcher Grundlage wurde von Ihnen die Zahlung als Ablöse Wohnungsrecht eingestuft?"*

Mit **Schreiben vom 26.4.2019** wurde wie folgt geantwortet:

Zu 1.

Der Betrag von -1.690,94 € ergebe sich aus beiliegender Aufstellung samt Rechnungen. Der Verlust von 3.616,68 € scheine in den vorliegenden Unterlagen (Immo-EST-Berechnungsblatt liege bei) nicht auf.

Zu 2.

Außer den in beiliegender Aufstellung angeführten Rechnungen seien keine weiteren "Kleinbetragsrechnungen" aus dem Akt ersichtlich. Falls es solche geben würde, müsse die Beschwerdeführerin diese in Händen haben.

Zu 3.

Die Zahlung des Betrages von 15.000,00 € basiere auf dem Aufhebungsvertrag vom 22.5./27.5.2013, wonach A.B. diesen Betrag für geleistete Arbeitsleistungen, getätigte Investitionen und sonstige Aufwendungen im Zuge der Generalsanierung des Hauses erhalten solle. Gegen Bezahlung dieses Betrages sei A.B. mit der Aufgabe seines Wohnungsrechtes einverstanden gewesen.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 7.5.2019** wurden obige Ermittlungsergebnisse an die Beschwerdeführerin übermittelt und wie folgt ausgeführt:

"1.

*Die von Ihnen eingereichte Berechnung der Immobilienertragsteuer enthält einen **Rechenfehler**.*

*Bei Berücksichtigung einer Ablöse Wohnungsrecht in Höhe von 15.000,00 € würde sich ein Verlust von 4.109,34 € ergeben, bei Nichtberücksichtigung ein Betrag von 10.890,66 €.*

2.

### **Kleinbetragsrechnungen**

*Aus der Aktenlage und den bisherigen Ermittlungsergebnissen ergibt sich kein Hinweis auf das Vorliegen von Kleinbetragsrechnungen, die zu berücksichtigen wären. Auch aus dem Antwortschreiben des Notars kann darauf nicht geschlossen werden.*

3.

### **15.000,00 €**

*Unstrittig ist, dass ein Betrag von 53.500,00 € an Ihren früheren Ehepartner geleistet worden ist.*

*Schriftlich festgehalten wurde im Aufhebungsvertrag vom 22. bzw. 27.5.2013 lediglich eine Zahlung von 15.000,00 € "zur gänzlichen Abgeltung der seitens des A.B. getätigten Investitionen, Arbeitsleistungen und sonstigen Aufwendungen jeglicher Art im Zuge der Generalsanierung des Hauses.....". Durch die Zahlung dieses Abfindungsbetrages würden sämtliche Ansprüche insbesondere auch die Ablöse des Wohnungsrechtes, abgegolten sein.*

*Mit Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008 wurde A.B. unentgeltlich ein lebenslängliches und höchstpersönliches Wohnungsgebrauchsrecht an der gegenständlichen Liegenschaft eingeräumt.*

*Weitere schriftliche Vereinbarungen sowie Darlegungen mündlicher Vereinbarungen konnten nicht vorgelegt werden.*

*Von A.B. wurde angegeben, dass in dem Betrag von 53.500,00 € ein Abfindungsbetrag von 15.000,00 € enthalten sei. Die Ablöse würde bezahlt worden sein für alle geleisteten Arbeiten und Arbeitszeiten (3.500 Stunden), um keine weiteren Forderungen bei der Scheidung zu haben. So sei auf das Wohnrecht verzichtet worden.*

*In der Beschwerdeschrift vom 14.7.2017 wurde diesbezüglich auf "Lohn- und Arbeitskosten für mittätige Familienmitglieder" verwiesen.*

*Im Vorlageantrag vom 13.11.2017 wurde ausdrücklich darauf verwiesen, dass die Zahlung des Betrages von 15.000,00 € die Investitionen des A.B. "und nichts anderes" abgelöst hätte.*

*Auf diese widersprüchlichen Angaben hingewiesen wurde im Schreiben vom 12.3.2019 angegeben, dass von den 53.000,00 € ein Teilbetrag von 15.000,00 € auf die Abfindung des Wohnrechtes entfallen würde. Der Rest in Höhe von 38.500,00 € würde auf Arbeitsleistungen und die Zwischenfinanzierung von diversen Baurechnungen entfallen. Unstrittig wurden von A.B. umfangreiche Arbeiten durchgeführt und Baurechnungen vorfinanziert.*

*Arbeitszeitaufzeichnungen konnten nicht vorgelegt werden. Laut den Angaben von A.B. handelt es sich um in Summe 3.500 Stunden.*

*Eine Auflistung der zwischenfinanzierten Baurechnungen konnte nicht vorgelegt werden. Wie die Bewertung des Wohnrechtes vorgenommen wurde, konnte nicht angegeben werden.*

*Wie sich der geleistete Betrag von 53.500,00 € detailliert zusammensetzt, konnte nicht angegeben werden.*

*Abgesehen von den oben zitierten Verträgen konnten keine schriftlichen Vereinbarungen vorgelegt werden. Der Inhalt von allfälligen mündlichen Vereinbarungen wurde ebenfalls nicht eingereicht.*

*Würde man - wie durchaus im Bereich der kollektivvertraglichen Regelungen für das Baugewerbe in Österreich - etwa einen Stundenlohn von 15,00 € ansetzen, würde dies in Summe 52.500,00 € ergeben. Ein fremder Dritter würde einen Lohn in etwa dieser Höhe akzeptieren.*

*Nahezu der gesamte geleistete Betrag würde somit bereits auf die Arbeitsstunden fallen - die zwischenfinanzierten Baurechnungen und ein allfälliges Wohnrecht würde dabei noch nicht berücksichtigt sein.*

*Sowohl die konkreten Arbeitsleistungen, als auch die Entschädigungszahlung im Zuge des Verkaufes der Liegenschaft betreffend sind die Grundlagen der Leistungserbringungen nach außen nicht ausreichend zum Ausdruck gekommen - Vereinbarungen im vorhinein fehlen.*

*Ein eindeutiger und klarer Inhalt ist schon aufgrund des Fehlens von Vereinbarungen nicht gegeben. Einzig der Aufhebungsvertrag ist vorhanden, lässt aber keine konkreten Schlüsse über die gegenseitigen erbrachten Leistungen zu und umfasst auch nicht den gesamten Betrag von 53.500,00 €.*

*Offensichtlich ist, dass es sich im gegenständlichen Fall nicht um fremdübliche Angehörigenvereinbarungen handelt.*

*Es konnte bisher nicht glaubhaft gemacht werden, dass tatsächlich ein Teilbetrag auf eine Ablöse des Wohnrechtes entfallen ist."*

Zum obigen Ergänzungsvorhalt wurde mit **Schreiben vom 23.5.2019** wie folgt Stellung genommen:

1.

Zahlung iHv 53.500,00 € an ihren früheren Ehepartner

Man sehe in dieser Zahlung offenbar eine fremdunübliche "Angehörigenzahlung". Dem müsse die Beschwerdeführerin insofern heftig widersprechen, als diese Zahlung sicher nicht aus Sympathie ihrem Ex-Partner gegenüber geleistet, sondern allein deswegen bezahlt worden wäre, um einen langwierigen und kostspieligen Rechtsstreit mit ihm vor Gericht ("Rosenkrieg") aus dem Weg zu gehen. Vor dieser Aussicht und vor diesen Konsequenzen sei sie vom Notar auch eindringlich gewarnt worden.

Nach Scheitern der Beziehung hätte sie weder finanziell noch physisch den Um-, Aus- und Weiterbau (Generalsanierung) zu Ende führen können. Sie wäre daher vor der alleinigen Alternative gestanden, die Liegenschaft so schnell wie möglich zu verkaufen.

Man solle diese Zahlung ihrerseits als Ergebnis eines "Kuhhandels" sehen.

Sie wäre zu diesem Zeitpunkt und unter diesem Gesichtspunkt jedenfalls für sie notwendig und darin begründet gewesen, dass sie den Verkauf der Liegenschaft ohne Komplikationen schnellstmöglich durchführen hätte können. Ihr erscheine daher in diesem Zusammenhang nicht zielführend, im Nachhinein spitzfindige Überlegungen darüber anzustellen, aus welchen Komponenten sich dieser Betrag zusammensetze.

Für sie stellten sich die 53.500,00 € insgesamt als Kosten dar. Ohne deren Leistung würde sie die Liegenschaft jedenfalls nicht veräußern haben können. 15.000,00 € davon wären ausweislich jedoch für die Aufhebung des Wohnrechtes bestimmt gewesen.

Weiters sei festzuhalten, dass es sich zum Zeitpunkt der Zahlung noch um eine Ehe mit Zugewinnsgemeinschaft gehandelt hätte.

Festzuhalten sei auch, dass sie ohne Verausgabung dieses Betrages nicht verkaufen hätte können. Dieser Aufwand stelle daher eindeutig zum Teil Werbungskosten dar.

2.

Auskunft Nachfolgekanzlei des Notars

Ihr erschließe sich nicht, warum das BFG sich in dieser Angelegenheit an die Nachfolgekanzlei des Notars gewendet hätte. Die Berechnung der Immo-ESt sei von der früheren Kanzlei und nicht von der Nachfolgekanzlei vorgenommen worden. Sie hätte daher auch beantragt, dass man sich in diesem Belang mit dem Notar persönlich auseinandersetzen solle. Denn es sei ja hier von ausschlaggebender Bedeutung, die Überlegungen und Schlussfolgerung von diesem zu kennen, warum er zum Ergebnis gekommen sei, dass keine Steuerpflicht bestehe.

Es würde sich beim Notar ja nicht um irgendeinen dahergelaufenen Laien handeln, sondern immerhin um einen öffentlichen Notar, dem man vertraue, der wisse, was er tue und auf den man sich in jeder Hinsicht verlassen können müsse. Daher stelle sich für sie auch die Frage, wie sie dazu komme, dass sie sich ständig für eine Handlungsweise eines Rechtsberaters zu rechtfertigen hätte, dem sie zudem für die ordnungsgemäße Abwicklung ihres Liegenschaftsverkaufes alle relevanten Unterlagen zur Verfügung gestellt und entlohnt hätte.

Weiters verstehe sie nicht, warum sie sich ständig vorhalten lassen müsse, dass sie die Immo-ESt falsch berechnet haben würde. Mit Verlaub, diesen Umstand verantworte nicht sie, sondern der Notar. Für diesen Standpunkt spreche ihrer Ansicht nach auch die Bestimmung des § 30b Abs. 2 EStG 1988, wonach bei Selbstberechnung der Immo-ESt durch einen Parteienvertreter jene als abgegolten gelte. Und dies müsse auch für den Fall gelten, dass sich bei dessen Selbstberechnung unter Umständen keine Immo-ESt ergebe, widrigenfalls der Parteienvertreter sogar dafür haften würde.

3.

Kleinbetragsrechnungen

Bei der Beschäftigung mit ihrer Beschwerde sei sie weiters auf eine Bestimmung gestoßen, die die Schätzung der Grundlagen der Abgabenerhebung zulasse (§ 184 BAO). Wenn der vorliegende Fall kein Anlass für eine Schätzung sei, dann frage sie sich, welcher sonst.

Dass Kleinbeträge im Zusammenhang mit einer umfangreichen Baumaßnahme getätigt würden (man ersuche nochmals und dringend, dazu das zur Verfügung gestellte Bildmaterial anzusehen; das Bundesfinanzgericht hätte dies offenbar noch immer nicht begutachtet), hätte sie am eigenen Leib auf der Baustelle x-mal erfahren müssen.

Und welche Ausgaben in welcher Höhe hier in Frage kommen würden, hätte sie bereits in einem ihrer Vorschreiben erwähnt. Auch über die Tatsache, warum der Notar in seinen Berechnungen solche nicht angesetzt hätte, hätte sie bereits schlüssige Vermutungen angestellt. Die Annahme des Bundesfinanzgerichtes, dass Kleinbetragsrechnungen nicht existieren würden, sei realitätsfremd. Wenn weiters daran gezweifelt werden würde, solle man sich bitte beim einem Bausachverständigen erkundigen. Aber diese einfach als inexistent anzunehmen könne sie nicht akzeptieren.

4.

Abschließend würde die Beschwerdeführerin das Gericht auffordern, ihr mitzuteilen,

a

warum man nicht die ursprüngliche Notariatskanzlei als Parteienvertreter für die Entrichtung der Immo-ESt in Haftung genommen hätte, und

b

warum man sich beharrlich weigere, von der Möglichkeit der Schätzung der Immo-ESt-Grundlage (hier insbesondere Berücksichtigung von Instandsetzungsaufwendungen in Form von Kleinbeträgen) Gebrauch zu machen.

### **Dem Erkenntnis zu Grunde liegender Sachverhalt**

Die gegenständliche Liegenschaft wurde von der Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 24.4.2008 zu einem Kaufpreis von 70.000,00 € erworben.

Mit Kaufvertrag vom 12.6.2013 wurde diese Liegenschaft zu einem Kaufpreis von 120.000,00 € durch die Beschwerdeführerin wiederum verkauft.

Die zitierte Aufstellung Berechnung Immobiliensteuer geht von diversen Ausgaben aus, die zu berücksichtigen sind.

Zum einen liegt ein Rechenfehler vor - die von der Beschwerdeführerin erklärten Ausgabenbeträge ergeben in Summe 54.109,34 €.

Zum anderen ist strittig, ob eine Betrag von 15.000,00 € unter dem Titel "Ablöse Wohnungsrecht" abzugsfähig ist und ob zusätzlich eine Schätzung von Kleinbetragsrechnungen Herstellungsaufwendungen betreffend vorzunehmen ist.

Unstrittig ist, dass von der Beschwerdeführerin ein Betrag von 53.500,00 € an ihren früheren Ehepartner geleistet worden ist.

Schriftlich festgehalten wurde im Aufhebungsvertrag vom 22. bzw. 27.5.2013 lediglich eine Zahlung von 15.000,00 € *"zur gänzlichen Abgeltung der seitens des A.B. getätigten Investitionen, Arbeitsleistungen und sonstigen Aufwendungen jeglicher Art im Zuge der*

*Generalsanierung des Hauses.....* ".Durch die Zahlung dieses Abfindungsbetrages würden sämtliche Ansprüche insbesondere auch die Ablöse des Wohnungsrechtes, abgegolten sein.

Mit Dienstbarkeitsvertrag vom 22.10.2008 wurde A.B. von der Beschwerdeführerin unentgeltlich ein lebenslängliches und höchstpersönliches Wohnungsgebrauchsrecht an der gegenständlichen Liegenschaft eingeräumt.

Weitere schriftliche Vereinbarungen sowie Darlegungen mündlicher Vereinbarungen konnten nicht vorgelegt werden.

Von A.B. wurde angegeben, dass in dem Betrag von 53.500,00 € ein Abfindungsbetrag von 15.000,00 € enthalten sei. Die Ablöse würde bezahlt worden sein für alle geleisteten Arbeiten und Arbeitszeiten (3.500 Stunden), um keine weiteren Forderungen bei der Scheidung zu haben. So sei auf das Wohnrecht verzichtet worden.

In der Beschwerdeschrift vom 14.7.2017 wurde diesbezüglich auf *"Lohn- und Arbeitskosten für mittätige Familienmitglieder"* verwiesen.

Im Vorlageantrag vom 13.11.2017 wurde von der Beschwerdeführerin ausdrücklich darauf verwiesen, dass die Zahlung des Betrages von 15.000,00 € die Investitionen des A.B. *"und nichts anderes"* abgelöst hätte.

Auf diese widersprüchlichen Angaben hingewiesen wurde im Schreiben vom 12.3.2019 von der Beschwerdeführerin angegeben, dass von den 53.000,00 € ein Teilbetrag von 15.000,00 € auf die Abfindung des Wohnrechtes entfallen würde. Der Rest in Höhe von 38.500,00 € würde auf Arbeitsleistungen und die Zwischenfinanzierung von diversen Baurechnungen entfallen.

Unstrittig wurden von A.B. umfangreiche Arbeiten durchgeführt und Baurechnungen vorfinanziert.

Arbeitszeitaufzeichnungen konnten nicht vorgelegt werden. Laut den Angaben von A.B. handelt es sich um in Summe 3.500 Stunden.

Eine Auflistung der zwischenfinanzierten Baurechnungen konnte nicht vorgelegt werden. Wie die Bewertung des Wohnrechtes vorgenommen wurde, konnte nicht angegeben werden.

Wie sich der geleistete Betrag von 53.500,00 € detailliert zusammensetzt, konnte nicht angegeben werden. Im Schreiben vom 23.5.2019 wurde die Höhe der Zahlung selbst von der Beschwerdeführerin als Ergebnis eines Kuhhandels bezeichnet.

Abgesehen von den oben zitierten Verträgen konnten keine schriftlichen Vereinbarungen vorgelegt werden. Der Inhalt von allfälligen mündlichen Vereinbarungen wurde ebenfalls nicht eingereicht.

Würde man - wie durchaus im Bereich der kollektivvertraglichen Regelungen für das Baugewerbe in Österreich - etwa einen Stundenlohn von 15,00 € ansetzen, würde dies in Summe 52.500,00 € ergeben. Ein fremder Dritter würde einen Lohn in etwa dieser Höhe akzeptieren.

Nahezu der gesamte geleistete Betrag würde somit bereits auf die Arbeitsstunden fallen - die zwischenfinanzierten Baurechnungen und ein allfälliges Wohnrecht würde dabei noch nicht berücksichtigt sein.

Sowohl die konkreten Arbeitsleistungen, als auch die Entschädigungszahlung im Zuge des Verkaufes der Liegenschaft sind nach außen nicht ausreichend zum Ausdruck gekommen - Vereinbarungen im vorhinein fehlen.

Ein eindeutiger und klarer Inhalt ist schon aufgrund des Fehlens einer Vereinbarung nicht gegeben. Einzig der Aufhebungsvertrag ist zwar vorhanden, lässt aber keine konkreten Schlüsse über die gegenseitigen erbrachten Leistungen zu und umfasst auch nicht den gesamten Betrag von 53.500,00 €.

Offensichtlich ist, dass es sich im gegenständlichen Fall nicht um einen fremdüblichen Angehörigenvertrag handelt.

Es konnte nicht glaubhaft gemacht werden, dass tatsächlich ein Teilbetrag auf eine Ablöse des Wohnrechtes entfallen ist.

Laut Aktenlage und den vorliegenden Ermittlungsergebnissen liegen keine Anhaltspunkte vor, die auf das Vorhandensein von berücksichtigungswürdigen Kleinbetragsrechnungen - die auch von der Beschwerdeführerin beglichen wurden - schließen lassen. Auch von Seiten des Notars, der die Bemessungsgrundlage der Immobilienertragsteuer errechnet hat, konnte das Vorhandensein solcher Kleinbetragsrechnungen nicht bestätigt werden.

Hingewiesen wird darauf, dass diejenige Juristin der Notarskanzlei, die die Beschwerdeführerin betreut hat, auch in der Nachfolgekanzlei tätig ist und das Auskunftersuchen beantwortet hat.

### **Rechtliche Begründung**

Nach **§ 30 Abs. 1 EStG 1988** sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören.

Gemäß **Abs. 3** leg. cit. ist als Einkünfte der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen. Die Einkünfte sind zu vermindern um die für die Mitteilung oder Selbstberechnung gemäß § 30c anfallenden Kosten.

Nach **§ 30a Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl I 2012/22** unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken iSd § 30 einem besonderen Steuersatz von 25%.

Strittig ist zum einen die Berücksichtigung von Kleinbetragsrechnungen im Zusammenhang mit Instandsetzungsaufwendungen im Schätzungsweg.

Auch nach dem durchgeführten Ermittlungsverfahren haben sich keine Anhaltspunkte dafür ergeben, dass von der Beschwerdeführerin beglichene Kleinbetragsrechnungen nicht berücksichtigt worden wären. Einer allfälligen Schätzung fehlt daher die Grundlage, weshalb eine solche auch nicht vorzunehmen ist.

Des weiteren strittig ist die Berücksichtigung von 15.000,00 € unter dem Titel "Ablöse Wohnungsrecht" an den früheren Ehegatten der Beschwerdeführerin.

Gemäß § 25 Abs. 1 BAO ist Angehöriger iSd Abgabenvorschriften der Ehegatte.

Nach Abs. 2 leg. cit. bleibt die durch die Ehe begründete Eigenschaft einer Person als Angehöriger aufrecht, auch wenn die Ehe nicht mehr besteht.

Der frühere Ehegatte der Beschwerdeführerin ist daher als naher Angehöriger iSd BAO zu verstehen.

Bei Verträgen zwischen nahen Angehörigen ist in besonderem Maße die Frage zu prüfen, ob die Zahlungen betrieblich veranlasst sind oder ob sie sich nur aus dem Naheverhältnis ergeben und daher als freiwillige Zuwendungen zu qualifizieren sind (Doralt, EStG<sup>20</sup>, § 2, Rz 158).

Es müssen eindeutige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulassen, wobei entsprechende Zweifel an der steuerlichen Tragfähigkeit regelmäßig zu Lasten des die Betriebsausgaben begehrenden Steuerpflichtigen gehen. Verträge zwischen nahen Angehörigen werden daher für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wäre (Fremdvergleich).

Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. (siehe Doralt, EStG<sup>20</sup>, § 2, Rz 160)

Da diese Voraussetzungen nicht vorliegen, ist die Widmung einer Zahlung von 15.000,00 € als "Ablöse Wohnungsrecht" nicht nachvollziehbar und nicht anzuerkennen.

In diesen beiden Punkten war die Beschwerde folglich als unbegründet abzuweisen.

Unstrittig liegt ein Rechenfehler vor, weshalb von einer Bemessungsgrundlage von 10.890,66 € auszugehen war.

### **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.

Ob Ausgaben für die Ablöse eines Wohnungsrechtes sowie Kleinbetragsrechnungen im Hinblick auf Instandsetzungsaufwendungen bei der Berechnung der Immobiliensteuer zu berücksichtigen sind, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Tatfrage, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt.

Linz, am 28. Mai 2019