

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Freilinger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dkfm. Anton Lammer Wirtschaftstreuhand GmbH, Oskar-Kokoschka-Straße 8, 3380 Pöchlarn, über die Beschwerde vom 17. September 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 5. September 2014 betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%): 0,00 €.

Einkommensteuer: 2.687,46 €.

anrechenbare Lohnsteuer: - 3.717,87 €

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988: 0,41 €

festgesetzte Einkommensteuer: - 1.030,00 €

besondere Vorauszahlung gem. § 30b Abs. 4 EStG 1988: -2.500,00 €

Abgabengutschrift: 3.530,00 €

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom 7. April 2008 erwarb der Vater des Beschwerdeführers (im Folgenden kurz als Bf. bezeichnet) von der Gemeinnützigen Bau-, Wohn- und Siedlungsgenossenschaft W ein Reihenhaus in M (272/5528 Miteigentumsanteile an der EZ E, KG K und Wohnungseigentum an einem Reihenhaus).

Mit Übergabevertrag vom 9. Dezember 2011 übergab der Vater des Bf. dem Bf. das oben angeführte Objekt.

Mit Kaufvertrag vom 30. September 2013 verkaufte der Bf. seine Liegenschaftsanteile um einen Kaufpreis von 170.000 € an Käufer und Käuferin.

Am 29. Jänner 2014 zahlte der Bf. eine Vorauszahlung an Immobilienertragsteuer in Höhe von 2.500 € ein.

Im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 vom 5. September 2014** stellte das Finanzamt die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%) in Höhe von 2.500 € fest.

Der Schriftsatz des Bf. vom 17. September 2014, bezeichnet als „Beilagen zum Einkommensteuerausgleich 2013“, wurde vom Finanzamt als **Beschwerde** gewertet.

In diesem Schriftsatz führte der Bf. u.a. aus:

Sein Vater habe zum 1.1.2002 ein Reihenhaus in M übernommen und dabei eine Zahlung von 23.000 € an den Vorbesitzer als Ablöse für Investitionen ins Haus geleistet.

Im Jahr 2008 habe der Vater das Reihenhaus in sein Eigentum übernommen. Laut Kaufvertrag waren nach Übernahme des Wohnbaudarlehens und den bereits einbezahlten Eigenmitteln noch 42.158,24 € zu bezahlen. Im Jahr 2012 sei das Reihenhaus mit Übergabevertrag an den Bf. übergeben worden. Nach dem Tod seines Vaters habe er aufgrund von Schulden das Haus sofort verkaufen müssen.

Er verwies auf weitere vorgelegte Investitionen ins Haus bzw. zur Hauserhaltung. Laut der Beilage betreffend die Aufstellung über die Grund- und Baukosten zur Übereignung ergäben sich Gesamtkosten für das Reihenhaus von 158.894,84 €. Der Verkaufspreis habe 170.000 € betragen. Anhand der belegbaren Rechnungen und der Ablösezahlung habe er keinen Gewinn aus dem Hausverkauf erzielt. Er beantragte daher die Rückzahlung der von ihm bezahlten Immobilienertragsteuer in Höhe 2.500 €.

Als Beweis legte der Bf. eine Vereinbarung gemäß § 17 WGG betreffend den Wohnungswechsel zum 1.12.2002 und die Zahlungsbestätigung vom 29.11.2002 vor. Mit dieser Vereinbarung verpflichtete sich der Vater des Bf. gegenüber dem Vormieter (Nutzungsberechtigten), 23.000 € für das Eigentum an den angeführten Gegenständen zu bezahlen. Als Gegenstände wurden angeführt: Holzstiege, Badezimmerteil, alle im Haus befindlichen Fliesen und Holzböden, Küche komplett mit E-Geräten, Sauna im Keller mit Steuergerät und Heizung, Holzverkleidung im Keller, Terrasse gefliest, Gartengarnitur aus Holz, Griller gemauert mit Einlagen, Gartenhaus 2,80 x 2 m, Holzfelder/Sichtschutz, Pool inklusive Pumpe und Zubehör, Alpengartenmauer, Markise und Rollläden.

Als weitere Beweismittel legte der Bf. vor:

- Kaufvertrag vom 7. April 2008 zwischen der Gemeinnützigen Bau-, Wohn- und Siedlungsgenossenschaft W und dem Vater des Bf.,

- Aufstellung über die Grund- und Baukosten zur Übereignung
- Übergabevertrag vom 9. Dezember 2011 zwischen dem Vater des Bf. und dem Bf.,
- Kaufvertrag vom 30. September 2013 zwischen dem Bf. als Verkäufer und Käufer und Käuferin als Käufer
- Treuhandvertrag vom 30. September 2013
- Berechnungsblatt für Grunderwerbsteuer vom 6.2.2012
- Rechnung der Fa. A vom 17.9.2004 betreffend die Verlegung von Fliesen im Sauna- und Werkraum über 2.468,10 €
- Rechnung der Fa. B vom 26.11.2003 betreffend Gartengestaltung über 3.097,20 €
- Rechnung der Fa. C vom 6.12.2005 betreffend ein Wasserbehandlungsgerät über 799 €
- Rechnung der Fa. D vom 15.3.2006 über € 2.834,72 betreffend Malerarbeiten
- Rechnungen der Fa. F betreffend eine SAT-Anlage vom 9.8.2003 über € 650 und vom 22.1.2007 über € 28,80
- Schreiben der Rechtsanwaltskanzlei G vom 6.2.2012 betreffend Grunderwerbsteuer und Eintragungsgebühr in Höhe von € 3.136,07
- Kostenschätzung der Fa. H betreffend eine Mauerwerksinjektion im Keller vom 6.9.2013 über 5.643,53 €

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 26. September 2014 änderte das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs den angefochtenen Bescheid ab und setzte die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%) in Höhe von 10.099,69 € fest.

In der Begründung wurde ausgeführt:

Die vorgeschriebenen Einkünfte aus Grundstücksveräußerung ergeben sich aufgrund der vorgelegten Unterlagen d.h. Kaufpreis zuzüglich Übernahme Wohnbaukredite sowie diverse Instandhaltungskosten i.H.v. € 129.601,21 abzüglich Verkaufspreis incl. Wohnbaukredit i.H.v. € 170.000,- ergibt eine Bemessungsgrundlage in Höhe € 40.398,79.

In einer Beilage wurde die Berechnung der Bemessungsgrundlage dargestellt.

Als Anschaffungskosten und Instandhaltungskosten wurden anerkannt:

Kaufpreis bar € 42.158,24

Übernahme Wohnbauförderungsdarlehen € 46.001,88

Grunderwerbsteuer € 3.085,60

Gebühr € 881,60

Vertragskosten € 1.100

Insgesamt wurden € 129.601,21 anerkannt, die vom Verkaufserlös i.H.v. € 170.000 abgezogen wurden und so eine Bemessungsgrundlage in Höhe € 40.398,79 ergaben.

Mit Eingabe vom 24. Oktober 2014 beantragte der Bf. durch seinen Vertreter die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Er führte aus, dass als Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten anzusetzen sei. Die Anschaf-

fungskosten seien um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen wären. Herstellungsaufwendungen minderten die Einkünfte auch dann, wenn sie vor der Anschaffung getätigt worden seien (z.B. Herstellungsaufwendungen, die der Verkäufer als Mieter vor der Anschaffung des Gebäudes getätigt habe), wobei eine allfällige Berücksichtigung dieser Ausgaben als Sonderausgaben ihre ungeschmälernte Berücksichtigung der adaptierten Anschaffungskosten nicht mindere.

Der unentgeltliche Rechtsvorgänger des Bf., der Vater des Bf. habe die Wohnung von der gemeinnützigen Bau-, Wohn- und Siedlungsgenossenschaft W mit einer Kalkulationsbasis von € 151.209,32 übernommen, wovon € 56.531,24 auf das Wohnbaudarlehen des Landes Niederösterreich sowie € 94.678 auf den Finanzierungsbeitrag gemäß § 17 WGG entfielen. Vom Finanzierungsbeitrag seien die Grundkosten von € 28.001,73 prompt im November 2002 fällig gewesen, der verbleibende Eigenmittelrest von € 66.676,35 sei über die laufende Mietvorschreibung der Wohnbaugenossenschaft sowie vereinbarte Ratenzahlungen vorgeschrieben worden. Nachdem die laufenden Vorschreibungen nicht mehr vorgelegen hätten, sei der Gesamtbetrag dieser Vorschreibungen durch Rückrechnung (Eigenmittelrest von € 66.676,35 per 11/2002 abzgl. Restkaufpreis per 4/2008 von € 42.158,24) mit einem Betrag von € 24.518,11 ermittelt worden.

Die laufende Rückführung des Wohnbaudarlehens des Landes Niederösterreich sei über die laufende Mietvorschreibung der Wohnbaugenossenschaft erfolgt und der Rückführungsbetrag (ohne verrechnete Zinsen) ebenso durch Rückrechnung (Darlehensstand von € 56.531,24 per 11/2002 abzgl. Darlehensübernahme per 4/2008 von € 46.001,88) mit einem Betrag von € 10.529,36 ermittelt worden.

Bei Berechnung der Einkünfte aus Immobilienveräußerung seien daher neben den bisher berücksichtigten Beträgen in Höhe von € 129.601,21 zusätzlich die angeführten Beträge aus Darlehensrückzahlungen sowie Zahlungen von Eigenmittelanteilen im Gesamtbetrag von € 63.049,20 zu berücksichtigen, sodass von adaptierten Anschaffungskosten gemäß § 30 Abs. 3 EStG im Gesamtbetrag von € 192.650,41 auszugehen sei.

Da nach der Berechnung des Vertreters die adaptierten Anschaffungskosten den Veräußerungserlös von € 170.000 deutlich überstiegen, stellte er den Antrag, die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen des Jahres 2013 mit Euro 0,00 anzusetzen.

Dem Vorlageantrag legte der Vertreter die folgenden Beilagen bei:

- Neuberechnung der Einkünfte aus der Liegenschaftsveräußerung
- Schreiben der Wohnbaugenossenschaft vom 18.11.2002 betreffend die prompt fällige Zahlung von anteiligen Grundkosten in Höhe von € 28.001,73
- Zahlungsbeleg vom 29.11.202 über € 28.001,73
- Schreiben der Wohnbaugenossenschaft vom 8.3.2004 betreffend die Einzahlung des Bf. für Eigenmitteldarlehen
- Bestätigung der Wohnbaugenossenschaft vom 7.3.2006 und Zahlungsbelege
- Vereinbarung gemäß § 17 WGG betreffend den Wohnungswechsel zum 1.12.2002

Mit **Vorlagebericht** vom 26. Jänner 2015 legte das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs die Beschwerde und den Vorlageantrag dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Ergänzend wurde in der Stellungnahme ausgeführt:

Im Vorlageantrag werden zusätzliche Anschaffungskosten in Höhe von 63.049,20 geltend gemacht. Nach nunmehriger Ansicht des Finanzamts sind folgende, bei der ursprünglichen Berechnung der Anschaffungskosten berücksichtigte Investitionen nicht abzugsfähig: Fliesen Fa. A 2.468,10, Garten Fa. B 3.097,20, C 799,--, Malerarbeiten Fa. D 2.834,72, SAT-Anlage 650,-- und 28,80, Übergabsvertrag 3.136,07, Notar 360,--, und Ablöse an Vater 23.000,-.

Der sich nach dem Vorlageantrag ergebende Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten i.H.v. - 22.650,41 Euro ist demnach um 36.373,89 Euro zu berichtigen. Als Bemessungsgrundlage für die Immobilien-Ertragsteuer wären somit 13.723,48 anzusetzen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ist im Wesentlichen unstrittig und ergibt sich aus dem oben dargestellten Verfahrensgang.

2. Beweiswürdigung

Die vorgelegten Beweismittel wurden von beiden Parteien als richtig anerkannt. Strittig ist lediglich die Abzugsfähigkeit der vorgelegten Rechnungen bzw. Belege bei der Berechnung der Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen. Dies ist keine Frage der Beweiswürdigung, sondern eine Frage der rechtlichen Beurteilung, weshalb auf die diesbezüglichen Ausführungen verwiesen wird. Betreffend die nicht vorgelegten Rechnungen bzw. Belege hat die Abgabenbehörde die Abzugsfähigkeit zu Recht verneint.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gemäß [§ 30 Abs. 1 EStG 1988](#) (Einkommensteuergesetz 1988) sind private Grundstücksveräußerungen Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, soweit sie keinem Betriebsvermögen angehören. Der Begriff des Grundstückes umfasst Grund und Boden, Gebäude und Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (grundstücksgleiche Rechte). Bei unentgeltlich erworbenen Grundstücken ist auf den Anschaffungszeitpunkt des Rechtsvorgängers abzustellen.

Gemäß [§ 30 Abs. 3 EStG 1988](#) ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten als Einkünfte anzusetzen. Die Anschaffungskosten sind um Herstellungsaufwendungen und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren.

Nach [§ 203 Abs. 2 UGB](#) (Unternehmensgesetzbuch) sind Anschaffungskosten die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

Der Begriff Anschaffungskosten ist aus dem Unternehmensrecht übernommen und ist daher - soweit nicht steuerrechtliche Sondervorschriften bestehen – nach den unternehmensrechtlichen Vorschriften auszulegen (s. Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechtes, Bd. I Rz. 316).

Unbestritten als Anschaffungskosten sind:

Restkaufpreis: € 42.158,24

Übernahme Wohnbauförderungsdarlehen: € 46.001,88

anteilige Zahlung von Grundkosten lt. Schreiben vom 18.11.2002: € 28.001,73

Eigenmitteldarlehen monatliche Vorschreibungen ab Einzug bis Erwerb: € 24.518,11

Wohnbauförderungsdarlehen monatliche Zahlung ab Einzug bis Erwerb: € 10.529,36

Anschaffungsnebenkosten (Grunderwerbsteuer, Gebühr, Vertragskosten): € 5.067,20

Summe der unstrittigen Anschaffungskosten 156.276,52

Strittig als Anschaffungskosten sind laut Vorlagebericht:

Ablöse an Vater 23.000 €

Nach dem festgestellten Sachverhalt handelte es dabei um eine Zahlung des Vater des Bf. an den Vormieter (Nutzungsberechtigten) in Höhe von 23.000 € für das Eigentum an den in der Vereinbarung angeführten Gegenständen. Als Gegenstände wurden angeführt: Holzstiege, Badezimmerteil, alle im Haus befindlichen Fliesen und Holzböden, Küche komplett mit E-Geräten, Sauna im Keller mit Steuergerät und Heizung, Holzverkleidung im Keller, Terrasse gefliest, Gartengarnitur aus Holz, Griller gemauert mit Einlagen, Gartenhaus 2,80 x 2 m, Holzfelder/Sichtschutz, Pool inklusive Pumpe und Zubehör, Alpengartenmauer, Markise und Rollläden.

Aus den aufgezählten Gegenständen ergibt sich, dass es sich fast ausschließlich um fest mit der Liegenschaft verbundene Gegenstände handelte. Der Vater des Bf. musste also diese Zahlung leisten, um Mieter und später Eigentümer des Reihenhauses werden zu können. Damit gehört diese Zahlung zu den Anschaffungskosten des Vaters und ist bei der Berechnung der Steuer für die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen zu berücksichtigen.

Bei den im Vorlagebericht von der Abgabenbehörde beantragten nicht anzuerkennenden Aufwendungen für den Übergabevertrag i.H.v. 3.136,07 € und für den Notar i.H.v. 360,00 € handelt es sich um nicht durch Rechnungen belegte Aufwendungen. Die Abgabenbehörde konnte deshalb die Abzugsfähigkeit zu Recht verneinen (s. Pkt. Beweiswürdigung).

Strittig als Herstellungsaufwendungen bzw. Instandsetzungsaufwendungen sind laut Vorlagebericht:

Rechnung der Fa. A über € 2.468,10 (laut vorgelegter Rechnung handelt es sich um die Verlegung von Fliesen im Sauna- und Werkraum).

Rechnung der Fa. B über 3.097,20 (laut vorgelegter Rechnung handelt es sich um Gartengestaltung, die Lieferung von Bäumen, Stauden & Gräsern, Trockenmauer, Pflanzerde, diverse Arbeiten u.a.)

Rechnung der Fa. C betreffend Wasserbehandlungsgerät Hydro Fix Vital über € 799

Rechnung der Fa. D betreffend Malerarbeiten über € 2.834,72

Rechnung der Fa. F betreffend eine SAT- Anlage über € 650 und € 28,80

Herstellungsaufwendungen sind jene Aufwendungen, die zu einer Änderung der Wesensart des Gebäudes führen (s. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 30, Rz 233). Die oben angeführten Aufwendungen haben zweifelsfrei zu keiner Änderung der Wesensart des Gebäudes geführt und sind daher nicht als Herstellungsaufwendungen abzugsfähig.

Instandsetzungsaufwendungen sind gem. § 28 Abs. 2 EStG 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. Instandsetzungsaufwendungen liegen demnach erst dann vor, wenn die Kosten für konkrete Instandsetzungsmaßnahmen aus dem Instandhaltungsfonds beglichen werden und dies mit einem entsprechenden Aufwand auf Seiten des Wohnungseigentümers verbunden ist (s. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 30, Rz 234 und Einkommensteuerrichtlinien Rz 6419a und 6663). Die oben angeführten Aufwendungen fallen nach dieser Definition nicht darunter und sind daher als nicht abzugsfähige Instandhaltungsaufwendungen zu qualifizieren.

Aus obigen Ausführungen ergeben sich somit bei einem unbestrittenen Veräußerungserlös in Höhe von € 170.000 anzunehmende Anschaffungskosten in Höhe von 179.276,52 €. Damit übersteigen die Anschaffungskosten den Veräußerungserlös betragsmäßig. Der Beschwerde war daher Folge zu geben und die Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25%) in Höhe 0,00 € festzusetzen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da keiner dieser Revisionsgründe vorliegt, war zu entscheiden, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Linz, am 10. Dezember 2020