

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtl LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch "ÖBUG" DR. NIKOLAUS Wirtschaftstreuhand KG, St. Veit-Gasse 8, 1130 Wien, über die Beschwerde vom 13. Februar 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 8. Jänner 2013 betreffend Einkommensteuer 2009 Steuernummer 16-***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Am 8.1.2013 erließ das Finanzamt Baden Mödling (Rechtsvorgänger des Finanzamtes Österreich – Dienststelle Baden Mödling) einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009. Darin wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte angesetzt, deren Höhe im Schätzungswege ermittelt wurde, weil die steuerlich vertretene Beschwerdeführerin keine Steuererklärung abgegeben hatte.

Am 14.2.2013 ist die mit 13.2.2013 datierte Beschwerde, die sich unter anderem gegen den Einkommensteuerbescheid vom 8.1.2013 richtet, bei der belangten Behörde eingelangt. Die Beschwerde lautet wie folgt:

„Im Vollmachtsnamen der o.a. Abgabepflichtigen (Vollmacht aktenkundig) machen wir gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2009, den Verspätungszuschlagsbescheid von der Einkommensteuer 2009, den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2010, die

Verspätungszuschlagsbescheide von der Umsatz- und Einkommensteuer 2010 sowie gegen den Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid für 2013 und Folgejahre, jeweils vom 8. Jänner 2013 und jeweils zugestellt am 15. Jänner 2013, das Rechtsmittel der

B E R U F U N G

geltend und beantragen,

- den Umsatzsteuerbescheid 2009 dahingehend abzuändern, dass zusätzliche Vorsteuerbeträge in Höhe von € 1.093,60 berücksichtigt werden mögen,*
- den Umsatzsteuerbescheid 2010 dahingehend abzuändern, dass der Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze mit € 25.000,00 festgesetzt werden möge,*
- die Einkommensteuerbescheide 2009 und 2010 dahingehend abzuändern, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und die sonstigen Einkünfte jeweils mit € 0,00 festgesetzt werden mögen,*
- die Verspätungszuschlagsbescheide von der Umsatzsteuer 2009 sowie von der Umsatz und Einkommensteuer 2010 ersatzlos aufzuheben sowie*
- die Einkommensteuer-Vorauszahlungen für 2013 und Folgejahre mit € 0,00 festzusetzen.*

Zur Begründung dieses unseres Berufungsbegehrens führen wir insbesondere aus:

Die angefochtenen Bescheide wurden im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO erteilt. Sie sind jedoch jedenfalls deshalb mit Rechtswidrigkeit behaftet, weil sie das dortige Finanzamt vollkommen begründungslos lässt und entgegen der gesetzlichen Verpflichtung nicht einmal ansatzweise dartut, weshalb es vermeint, dass die Besteuerungsgrundlagen in derjenigen Höhe schätzungsweise festzusetzen sind, die das dortige Finanzamt den angefochtenen Bescheiden zugrundelegt.

Die vom dortigen Finanzamt bei der Schätzung der Umsatzsteuer 2009 angestellten Überlegungen können wenigstens insoweit in mutmaßender Weise erschlossen werden, als das dortige Finanzamt der Schätzung offenbar die Summe der eingereichten Umsatzsteuer-Voranmeldungen zugrundelegt. Da in diesen Umsatzsteuer-Voranmeldungen jedoch zumindest die sich aus den beiden anliegenden Rechnungen ergebenden Vorsteuerbeträge in Höhe von insgesamt € 1.093,60 unberücksichtigt geblieben sind, ist die schätzungsweise Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen betreffend die Umsatzsteuer 2009 jedenfalls um diesen zusätzlichen Vorsteuerbetrag abzuändern.

Was die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen betreffend die Umsatzsteuer 2010 und die Einkommensteuer 2009 und 2010 angeht, so kann nicht einmal ansatzweise vermutet werden, welche Überlegungen das dortige Finanzamt diesbezüglich angestellt hat. Bis zur Darlegung der

entsprechenden Überlegungen durch das dortige Finanzamt — die freilich vor Erlassung der abschließenden Bescheide gemäß § 183 Abs 4 BAO der o.a. Abgabepflichtigen zu Handen unserer Gesellschaft zur Äußerung vorzuhalten wären — ist daher vorsichtsweise zu beantragen, die nicht in Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit bestehenden Einkünfte jeweils mit € 0,00 und die Umsätze des Jahres 2010 mit € 25.000,00 zu schätzen.

Bei einer entsprechenden Abänderung der Steuerbescheide der Jahre 2009 und 2010 ergeben sich überhaupt keine Verspätungszuschläge; ebenso sind diesfalls die Einkommensteuer-Vorauszahlungen für 2013 und Folgejahre mit € 0,00 festzusetzen.

Weil sich bei einer dem Berufungsbegehren Rechnung tragenden Berufungserledigung überhaupt keine Nachforderung an Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010, an Anspruchszinsen für die Jahre 2009 und 2010, an Umsatzsteuer für das Jahr 2010 sowie an Verspätungszuschlägen von der Umsatzsteuer 2009 sowie von der Umsatz- und Einkommensteuer 2010 und schließlich auch keine Einkommensteuer—Vorauszahlung für das erste Quartal 2013 ergeben werden, stellen wir hinsichtlich des solcherart streitverfangenen Gesamtbetrages in Höhe von € 70.422,59 (das sind die Nachforderungsbeträge gemäß Buchungsmitteilung Nr.1 vom 8. Jänner 2013 in Höhe von insgesamt € 67.397,59 zuzüglich der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das erste Quartal 2013 in Höhe von € 3.025,00) gemäß § 212a BAO den Antrag auf Aussetzung der Einhebung."

Am 27.2.2013 erließ die belangte Behörde einen Mängelbehebungsauftrag, der auch die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 betrifft und gibt an, dass die Beschwerde die nachfolgenden Mängel aufweist:

*„Fehlen eines Inhaltserfordernisses
gemäß § 250 Abs. 1 BAO, und zwar*

Fehlen der Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden

Fehlen der Erklärung, welche Änderungen beantragt werden

Vorlage von Abgabenerklärungen 2009 und 2010 sowie des Jahresabschlusses 2009 und 2010"

Am 28.3.2013 langte bei der belangten Behörde folgendes Schriftstück ein:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Im Vollmachtsnamen der o.a. Abgabepflichtigen (Vollmacht aktenkundig) werden — insbesondere in Entsprechung zum dortamtlichen Mängelbehebungsauftrag vom 27. Februar 2013 — Umsatz- und Einkommensteuererklärungen der o.a. Abgabepflichtigen für die Jahre 2009 und 2010 mit dem Beisatz vorgelegt, dass Jahresabschlüsse nach den gesetzlichen Bestimmungen nicht erstellt werden mussten und daher auch nicht erstellt worden sind, sodass diese auch nicht vorgelegt werden können.

Im übrigen wird das Berufungsbegehren vom 13. Februar 2013 dahingehend abgeändert, dass nunmehr beantragt wird, die Veranlagung der o.a. Abgabepflichtigen zur Einkommen und

Umsatzsteuer für die Jahre 2009 und 2010 gemäß den anliegenden Abgabenerklärungen vorzunehmen."

Beigelegt waren unter anderem eine Einkommensteuererklärung 2009, in der Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 17.600,00 und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € 7.568,10 erklärt wurden.

Am 2.5.2013 richtete die belangte Behörde ein Ersuchen um Ergänzung mit folgendem Inhalt an die Beschwerdeführerin.

*„Mit Kaufvertrag v. 23. April 2007 wurde die Eigentumswohnung W 33 St. I in ***Adresse_Wohnung1*** um einen Kaufpreis von € 200.000,00 erworben, diese Wohnung wurde mit Kaufvertrag v. 23. Juli 2009 wieder verkauft und zwar um € 215.000,00 und € 10.000,00 für das Inventar. Vom Finanzamt wurde ein diesbezüglicher Spekulationsgewinn iHv. € 25.000,00 im Rahmen der Schätzung der Einkommensteuer 2009 (Bescheid v. 8. Jänner 2013) festgesetzt. In der im Rahmen des Berufungsverfahrens nachgereichten Einkommensteuererklärung 2009 finden sich keine Spekulationseinkünfte wieder. Mit der Bitte um diesbezügliche Stellungnahme. Wie wurde diese Wohnung zwischen Kauf und Verkauf genutzt?*

*In der nunmehr übermittelten Einkommensteuererklärung 2010 wurden die Mieteinnahmen und die Werbungskosten aus den div. Eigentumswohnungen in ***Adrse_Wohnung2*** zusammengefasst in einer Beilage E1b erklärt - es ist jedoch eine Überschussermittlung betreffend jedes einzelnen Tops erforderlich. Weiters wird um Übermittlung der Mietverträge ersucht."*

Am 26.6.2013 langte bei der belangte Behörde folgende Vorhaltsbeantwortung ein:
"Sehr geehrte Damen und Herren!

Im Vollmachtsnamen der o.a. Abgabepflichtigen (Vollmacht aktenkundig) wird in Beantwortung des dortamtlichen Ergänzungersuchens vom 2. Mai 2013, zugestellt am 7. Mai 2013, betreffend die Einkünfte der o.a. Abgabepflichtigen aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 2009 und 2010 eröffnet:

*Die Angaben betreffend den Erwerb und die Veräußerung der Eigentumswohnung in ***Adresse_Wohnung1***, im gegenständlichen Vorhalt sind zutreffend. Allerdings scheidet ein Spekulationsgewinn für das bewegliche Inventar (im wesentlichen eine Einbauküche gemäß Ankaufsbeleg, Beilage ./I) schon deshalb aus, weil hier nach damaliger Rechtslage eine nur einjährige Spekulationsfrist zum Zuge zu kommen hatte. Was den Spekulationsgewinn aus der Veräußerung der Eigentumswohnung selbst angeht, so sind die Anschaffungskosten gemäß Kaufvertrag von € 200.000,00 zunächst um die Anschaffungsnebenkosten, nämlich 3,5% Grunderwerbsteuer und (damals) 1% Eintragungsgebühr, zu erhöhen, sodass sich schon daraus Anschaffungskosten von € 209.000,00 ergeben. Darüber hinaus sind Vertragserrichtungskosten*

in Höhe von € 1.000,00 angefallen (vgl Notariatsrechnung, Beilage ./2), sodass die Anschaffungskosten einschließlich Nebenkosten insgesamt € 210.000,00 betrugen.

Weiters ist darauf Bedacht zu nehmen, dass die o.a. Abgabepflichtige Renovierungen wie folgt unter Einsatz ihrer persönlichen Arbeitskraft und derjenigen ihrer Familienmitglieder vorgenommen hat, zum Beweis welches Vorbringens die entsprechenden Materialrechnungen in der Anlage in Kopie vorgelegt werden:

Fliesen gemäß Beilage ./3	€ 1.290,00
Sanitäreinrichtung gemäß Beilage ./4	€ 1.438,19
Rigipselemente gemäß Beilage ./5	€ 161,54
Türen gemäß Beilage ./6	€ 314,80
Diverses Baumaterial OBI gemäß Beilage ./7	€ 213,01
Diverses Baumaterial BAUMAX gemäß Beilage ./8	€ 3.855,20
	€ 7.272,74

Solcherart ergibt sich tatsächlich ein Spekulationsverlust in folgender Höhe:

Veräußerungserlös	€ 215.000,00
abzüglich Anschaffungskosten (einschließlich Nebenkosten) -	€ 210.000,00
abzüglich Renovierungskosten	- € 7.272,74
Spekulationsverlust	- € 2.272,74

Die gegenständliche Wohnung ist zwischen dem Kauf und dem Verkauf leergestanden, zum Beweis welches Vorbringens die dortamtliche Einsichtnahme in das Zentrale Melderegister beantragt wird: Die o.a. Abgabepflichtige hatte die Wohnung ursprünglich mit der Absicht gekauft, diese ihrer Mutter (unentgeltlich) zur Verfügung zu stellen; dazu kam es jedoch dann nicht, weil sich ihre Mutter selbst eine andere Wohnung (in Baden) gekauft hat.

Die begehrten Mietverträge betreffend fünf Eigentumswohnungen in ***Adresse_Wohnung2***, werden in der Anlage in Kopie als Beilagen ./9 bis ./13 vorgelegt. Der dortamtlichen Auffassung, dass für jede Wohnung eine gesonderte Einnahmenüberschussrechnung vorzulegen sei, wird jedoch nicht gefolgt: Alle fünf Wohnungen stellen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise deshalb eine einheitliche Einkunftsquelle dar, da sie mit einem einheitlichen Kaufvertrag angeschafft worden sind und sich in einer derartigen räumlichen Nähe befinden, dass ihre Bewirtschaftung in einem im wesentlichen einheitlichen Vorgang stattfindet. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass auch das dortige Finanzamt bei der Ermittlung der Einkünfte des Jahres 2008 keine Differenzierung zwischen den einzelnen Wohnungen vorgenommen und die Mieteinkünfte ebenso wie die Abschreibung in einer Summe erfasst hat, zum Beweis welches Vorbringens das vorn dortamtlichen Prüfungsorgan, Frau ***AB***, am 5. Juli 2010 übermittelte Berechnungsblatt in der Anlage nochmals in Kopie als Beilage ./14 vorgelegt wird."

Beigelegt war diesem Schreiben unter anderem eine Rechnung über eine Küche in Höhe von € 5.380, eine Honorarnote in Höhe von € 1.000 eines Notars mit dem Hinweis, dass dieser Betrag bar bezahlt wurde, sowie diverse Rechnungen über Baumaterial bzw Bauzubehör, die teilweise auf die Beschwerdeführerin (€ 2.728,19), teilweise auf den Gatten der Beschwerdeführerin (€ 476,34) lauten und teilweise handelt es sich um Kassenzetteln von Baumärkten (€ 213,02 und € 3.855,20).

Berufungsvorentscheidung

In der Berufungsvorentscheidung vom 21.10.2013 hat die belangte Behörde dem Rechtsmittel teilweise Folge gegeben. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden antragsgemäß angesetzt.

Die Spekulationseinkünften wurden - entgegen dem Berufungsvorbringen - mit € 5.000 festgesetzt und wie folgt begründet:

*„Der Berufung wird teilweise stattgegeben. Die Renovierungskosten iHv. € 7.272,74 konnten im Rahmen der Ermittlung der Spekulationseinkünfte nicht berücksichtigt werden, da diese lt. übermittelter Belege nicht zuordenbar waren. Betreffend der Vermietungseinkünfte in ***Adrsse_Wohnung2*** wird festgehalten, dass ab der Veranlagung 2011 für jede Wohnung/Top eine gesonderte Überschussermittlung vorzunehmen ist, da es sich bei jeder dieser fünf Eigentumswohnungen um ein eigenes Vermietungssubjekt und um keine einheitliche Einkunftsquelle handelt (lt. Kaufvertrag hat jede dieser fünf Wohnungen einen jeweiligen Kaufpreis, lt. Mietverträge je nach Wohnung auch unterschiedliche monatliche Miethöhe).“*

Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 12.11.2013, eingelangt bei der belangten Behörde am 21.11.2013 wurde eine Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt, wobei begehrt wurde, die angefochtene Berufungsvorentscheidung dahingehend abzuändern, dass die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften statt mit € 5.000,00 mit € 0,00 festgesetzt werden und im übrigen die angefochtene Berufungsvorentscheidung unverändert bleiben möge. Als Begründung wurde Folgendes angeführt:

*„Über entsprechenden Vorhalt der nunmehrigen Amtspartei vom 2. Mai 2013 wurde mit Schriftsatz vorn 19. Juni 2013 dargetan, dass eine Eigentumswohnung in ***Adresse_Wohnung1***, von der o.a. Abgabepflichtigen (einschließlich Nebenkosten) um € 210.000,00 angekauft und in weiterer Folge im Streitjahr um € 215.000,00 verkauft worden ist, wobei jedoch zusätzlich - und das ist eigentlich streitverfangen - Renovierungsaufwendungen in Höhe von € 7.272,74 angefallen und den Anschaffungskosten bei der Ermittlung des Spekulationsgewinns hinzuzuzählen sind, sodass sich ein Spekulationsverlust ergibt.*

Dem ist die nunmehrige Amtspartei in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung mit der Begründung nicht gefolgt, dass die Renovierungskosten „laut übermittelter Belege nicht zuordenbar waren“, worunter wohl zu verstehen ist, dass die vorgelegten Belege nicht erkennen lassen, für welche Wohnung hier Materialien angeschafft worden sind.

Dem ist freilich entgegenzuhalten, dass - wie im Schriftsatz vom 19. Juni 2013 dargetan - die o.a. Abgabepflichtige die Materialien für die Wohnungsrenovierung in diversen Baumärkten im Wege von Barankäufen erworben hat, sodass aus diesem Grund auf den Rechnungen keine Angabe über den Verwendungszweck oder über einen Lieferort ersichtlich sein kann, weil die Baumaterialien in diesen Baumärkten klarerweise abgeholt worden sind. Wenn die nunmehrige Amtspartei also verlangt, dass die hinsichtlich der Materialaufwendungen vorgelegten Rechnungen auch den Verwendungszweck, nämlich die Renovierung der streitverfangenen Wohnung, erkennen lassen müssten, so begehrt sie Unmögliches und behaftet damit die angefochtene Berufungsvorentscheidung mit Rechtswidrigkeit. Es ist nämlich diesfalls § 138 Abs 1 zweiter Satz BAO zu beachten, wonach - ohne dass der Abgabenbehörde diesbezüglich ein Ermessen eingeräumt wäre - dann die Glaubhaftmachung einer Tatsache hinreichend ist, wenn nach den Umständen ein Beweis nicht zugemutet werden kann: Dies ist aber bei der Vorlage von Belegen über Baumaterialien, die im Wege von Barankäufen erworben und für eine Wohnungsrenovierung verwendet worden sind, jedenfalls der Fall, weil solche Belege eben ihrer Wesensart nach den Verwendungszweck nicht erkennen lassen.

Die nunmehrige Amtspartei hätte sohin in der Begründung des angefochtenen Bescheides darzutun gehabt, weshalb eine Glaubhaftmachung nicht gelungen ist, was nur dann der Fall wäre, wenn die Umstände des Einzelfalles nicht dafür sprechen würden, dass der behauptete Sachverhalt unter allen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat (vgl. VWGH 14.9.1988, 86/13/0150): Diese größte Wahrscheinlichkeit hat der behauptete Sachverhalt aber schon deshalb für sich, weil die o.a. Abgabepflichtige im relevanten Zeitraum keine anderen Wohnungen angekauft und renoviert hat, sodass - wenn sie die Baumaterialien nicht für Dritte angeschafft hat, wofür aber alle Hinweise fehlen - die Renovierung dieser einzigen im relevanten Zeitraum für eine Renovierung in Betracht kommenden Wohnungen bei weitem am wahrscheinlichsten ist.

*Im übrigen wird zum Beweis des Vorbringens, dass die Wohnung in unrenoviertem Zustand angekauft und von der o.a. Abgabepflichtigen mit ihren Familienmitgliedern, namentlich ihrem Ehegatten, renoviert worden ist, gemäß § 183 Abs 1 BAO die zeugenschaftliche Vernehmung des Ehegatten der o.a. Abgabepflichtigen, Herrn ***Gatte_Bf1***, ***Bf1-Adr***, beantragt. Weiters wird zum Beweis des Vorbringens, dass die Wohnung in hinsichtlich sämtlicher Türen und Oberflächen neu renoviertem Zustand veräußert worden ist, gemäß § 183 Abs 1 BAO die zeugenschaftliche Vernehmung der Erwerberin der gegenständlichen Wohnung, Frau ***Käuferin***, ***Adr_Käuferin***, beantragt. Die Ergebnisse dieser Beweisaufnahmen mögen der o.a. Abgabepflichtigen, zu Handen unserer Gesellschaft, gemäß § 183 Abs 4 BAO zur*

Äußerung vorgehalten werden. Weil sich bei einer dem Berufungsbegehren Rechnung tragenden Berufungserledigung eine um € 2.161,00 (Berechnung: € 5.000,00 mal 15.125, dividiert durch 35.000) geringere Einkommensteuerschuld ergeben wird, stellen wir hinsichtlich eines Teilbetrages der Einkommensteuer-Nachforderung für das Jahr 2009 in Höhe von € 2.161,00 gemäß § 212a BAO den Antrag auf Aussetzung der Einhebung."

Vorlagebericht

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belangter Behörde im Vorlagebericht angeführt, dass die Abweisung der Beschwerde im Sinne der Berufungsvorentscheidung beantragt wird und ergänzend angegeben, dass die beantragten Beweisaufnahmen entbehrlich wären, da diese die Belegmängel bzw deren Nichtzuordenbarkeit nicht sanieren können.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 21.2.2018 wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 1059 zugewiesen.

Beschluss vom 11.3.2019

Mit Beschluss vom 11.3.2019 wandte sich das Bundesfinanzgericht an *****Verkäuferin*****, die Verkäuferin der Wohnung im Jahr 2007 und stellte folgende Fragen:

*„Aus dem Grundbuch des Bezirksgerichts Wien Innere Stadt ist ersichtlich, dass Sie Eigentümerin der Eigentumswohnung "W 33" der Liegenschaft EZ *****EZ_Nr*****, Grundbuch *****GB_Nr***** mit den Adressen *****Adresse_Wohnung1***** waren.*

*Aus dem Kaufvertrag vom 23.4.2007 geht hervor, dass Sie diese Eigentumswohnung an Frau *****Bf1***** verkauft haben.*

>> Wie kam der Kontakt mit der Käuferin zu Stande?

>> War die Wohnung zum Zeitpunkt des Verkaufes vermietet? Falls ja, bitte geben Sie den/die Mieter(in) an.

>> War die Wohnung zum Zeitpunkt des Verkaufes sanierungsbedürftig oder bewohnbar oder in neu renoviertem Zustand?

>> Gibt es Fotos, die den Zustand der Wohnung vor dem Verkauf zeigen (zB Fotos, die von/für Immobilienmakler zu Verkaufszwecken angefertigt wurden). Falls ja, wird um Vorlage von Kopien solcher Fotos ersucht."

Diese Fragen wurden mit E-Mail vom 6.4.2019 wie folgt beantwortet:

„Ich habe Ihre Aufforderung bekommen und möchte Ihre Fragen beantworten.

*Ich war Eigentümerin der Wohnung *****Adresse_Wohnung1*****, die ich an Frau *****Bf1***** 2007 verkaufte.*

Als ich mich zum Verkauf der Wohnung entschloss, gab ich eine Zeitungsannonce auf. Es meldete sich bei mir eine Frau, die sich als Maklerin aus Baden vorstellte. Ein Mann mittleren

Alters, ihr Sohn, war auch bei Treffen mit der Maklerin dabei. Ich kann mich an den Namen der Frau leider nicht erinnern.

Sie stellte den Kontakt zur Käuferin her. Die Wohnung war zum Zeitpunkt des Verkaufes nicht vermietet.

Die Wohnung war bewohnbar, aber abgewohnt. Sie war komplett renovierungsbedürftig, wenn man einen der Lage entsprechenden Standard vor Augen hat.

Ich habe keine Fotos.“

Beschluss vom 29.4.2019

Mit Beschluss vom 29.4.2019 wandte sich das Bundesfinanzgericht an Frau ***Käuferin***, die Käuferin der Wohnung im Jahr 2009 und stellte folgende Fragen:

*„Aus dem Kaufvertrag vom 23.7.2009 geht hervor, dass Sie diese Eigentumswohnung von Frau ***Bf1*** gekauft haben.*

>> Wie kam der Kontakt mit der Verkäuferin zu Stande?

>> War die Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes vermietet? Falls ja, bitte geben Sie den/die Mieter(in) an.

>> War die Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes sanierungsbedürftig oder bewohnbar oder in neu renoviertem Zustand?

>> Gibt es Fotos, die den Zustand der Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes zeigen (zB Fotos, die von/für Immobilienmakler angefertigt wurden). Falls ja, wird um Vorlage von Kopien solcher Fotos ersucht.

>> Haben Sie Sanierungsmaßnahmen durchgeführt?

Im Kaufvertrag vom 23.7.2009 wird der Gesamtkaufpreis von € 225.000,-- dahingehend aufgeteilt, dass € 10.000,-- auf "Inventar" entfällt.

>> Welches Inventar wurde erworben?

>> Wie wurde der Wert von € 10.000,-- ermittelt?“

Diese Fragen wurden wie folgt beantwortet:

>> Wie kam der Kontakt mit der Verkäuferin zu Stande? MAKLER = W

>> War die Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes vermietet? Falls ja, bitte geben Sie den/die Mieter(in) an. NEIN

>> War die Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes sanierungsbedürftig oder bewohnbar oder in neu renoviertem Zustand? BEWOHNBAR

>> Gibt es Fotos, die den Zustand der Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes zeigen (zB Fotos, die von/für Immobilienmakler angefertigt wurden). Falls ja, wird um Vorlage von Kopien solcher Fotos ersucht. NEIN

>> Haben Sie Sanierungsmaßnahmen durchgeführt? NEIN

Im Kaufvertrag vom 23.7.2009 wird der Gesamtkaufpreis von € 225.000,-- dahingehend aufgeteilt, dass € 10.000,-- auf "Inventar" entfällt.

>> Welches Inventar wurde erworben? KÜCHE

>> Wie wurde der Wert von € 10.000,-- ermittelt?

„ II Für das Einlegen der Beantwortung wird eine neuerliche Frist bis 31.05.2019 gesetzt

Beschluss vom 13.8.2020

Mit Beschluss vom 13.8.2020 wandte sich das Bundesfinanzgericht an ***Gatte_Bf1***, den Ehemann der Beschwerdeführerin mit folgenden Fragen:

„Aus dem Grundbuch des Bezirksgerichts Wien Innere Stadt ist ersichtlich, dass Frau

Bf1 mit Kaufvertrag vom 24.4.2007 eine Eigentumswohnung in

Adresse_Wohnung1, W 33, um € 200.000 gekauft hat. In diesem Kaufvertrag ist auch festgehalten, dass die Wohnung im Zeitpunkt der Kaufvertragsunterfertigung vermietet war.

Mit Kaufvertrag vom 27.7.2009 wurde die Wohnung vom € 225.000 wieder verkauft, wobei ein Betrag von € 10.000 auf das in der Wohnung befindliche Inventar entfallen soll.

>> War die Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes sanierungsbedürftig oder bewohnbar oder in neu renoviertem Zustand?

>> Gibt es Fotos, die den Zustand der Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes im Jahr 2007 und/oder im Zeitpunkt des Verkaufs im Jahr 2009 zeigen (zB Fotos, die von/für Immobilienmakler angefertigt wurden). Falls ja, wird um Vorlage von Kopien solcher Fotos ersucht.

>> Haben Sie selbst Sanierungsmaßnahmen durchgeführt?

Falls ja welche und woher hatten sie das Wissen, um solche Sanierungsmaßnahmen durchzuführen?

Wann wurde mit der Sanierung begonnen?

Im Kaufvertrag vom 23.7.2009 wird der Gesamtkaufpreis von € 225.000,-- dahingehend aufgeteilt, dass € 10.000,-- auf "Inventar" entfällt.

>> Welches Inventar wurde verkauft?

>> Wie wurde der Wert von € 10.000,-- ermittelt?“

Der Zeuge beantwortete die Fragen mit E-Mail vom 15.9.2020 wie folgt:

„Ihr Schreiben vom 13. August 2020 zur Zahl RV/7101794/2014 kann ich wie folgt beantworten:

Die Wohnung war zum Zeitpunkt des Kaufes zwar bewohnbar, aber sanierungsbedürftig. Der Mieter ist drei oder vier Monate nach dem Ankauf durch meine Frau ausgezogen, die die Wohnung dann eigentlich für ihre Mutter verwenden wollte.

Fotos habe ich leider keine mehr. Die Sanierungsarbeiten habe ich selbst gemeinsam mit meiner Frau durchgeführt. Sie haben bald nach dem Auszug des Mieters, etwa im Herbst 2007, begonnen und sich ungefähr ein Jahr hingezogen, weil wir auch nicht so viel Zeit hatten. Ein großer Teil wurde erst im Sommer 2008 erledigt.

*Die Kenntnisse für die Renovierung haben meine Frau und ich sich selbst angeeignet, und zwar im Zuge der Sanierung eines großen Einfamilienhauses in Baden, des "****Hauses“, das wir 1996 in renovierungsbedürftigem Zustand erworben und dann auch im Wesentlichen selbst (damals mit der Hilfe von Freunden und Handwerkern, denen wir die Arbeitsweise "abgeschaut“ haben) renoviert haben.*

In der Wohnung wurde die Wand zwischen Wohnzimmer und Küche entfernt, sodass dann eine offene Küche eingebaut wurde. Wir haben die Türen erneuert, den Parkettboden geschliffen, Elektroinstallationen für die Neugestaltung des Bades und die neue Küche durchgeführt, das Bad vollkommen neu verfliest und neue Sanitärgegenstände montiert.

Beim verkauften Inventar hat es sich um eine neue offene Einbauküche mit Geräten gehandelt, die wir bei einem Händler sehr günstig im Abverkauf erstanden haben. Der reguläre Preis war ungefähr das Doppelte des Abverkaufspreises, um den wir die Küche erworben haben, sodass wir in den Verkaufsverhandlungen auch etwa das Doppelte des Einstandspreises verlangt haben, was meine Frau dann auch bekommen hat.“

Im Anschluss wurden die Ergebnisse der weiteren Ermittlungen beiden Verfahrensparteien im Rahmen des Parteiengehörs vorgehalten.

Die belangte Behörde hat dazu am 18.9.2020 folgende Stellungnahme abgegeben:

„Die übermittelten Beweiserhebungsergebnisse werden zur Kenntnis genommen. Es ist insbesondere festzuhalten, dass die Käuferin (obwohl ausdrücklich danach gefragt) den „neu

renovierten“ Zustand der verfahrensgegenständlichen Wohnung nicht bestätigt hat (es wurde lediglich die „Bewohnbarkeit“ bestätigt). Dies steht im Widerspruch zu dem vom Zeugen ***Gatte_Bf1*** übermittelten (von diesem aber nicht unterfertigten) Schreiben, in welchem im Zusammenhalt mit den vorgelegten Belegen eine komplette Badrenovierung, neue Türen, Neugestaltung einer Wohnküche samt Abbruch einer Zwischenmauer und Abschleifen der Parkettböden behauptet wird. In den Belegen der Firma Z finden sich mehr als 10 unterschiedliche Fliesensorten. Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass Neuverfliesungen in Sanitärräumen mit unterschiedlichen Fliesen vorgenommen werden. Fraglich bleibt auch die Verwendung von 12,5 m² Rigipsplatten samt Profilen und 13,6m² Wärmedämmrolle laut Beleg Lagerhaus. Der Einsatz dieser Materialien ist im Rahmen der beschriebenen Renovierungsmaßnahmen unplausibel. Letztlich hat die Verkäuferin zur Preisfindung für das Kücheninventar trotz ausdrücklicher Frage keine Angaben gemacht, was auf eine willkürliche Zuordnung eines Teilbetrages des Gesamtkaufpreises durch die Verkäuferin hindeutet. Die Abgabenbehörde hält an dem von ihr schätzungsweise ermittelten Spekulationsgewinn somit fest.“

Die Beschwerdeführerin gab mit Schreiben vom 25.9.2020 nachfolgende Stellungnahme ab: „In der rubrizierten Beschwerdesache erstatten wir zu den uns gemäß § 183 Abs 4 BAO mit dortgerichtlichem Beschluss vom 16. September 2020 vorgehaltenen Beweisergebnissen in Vollmachtsnamen der Beschwerdeführerin (Vollmacht aktenkundig) die folgende

Ä U S S E R U N G :

Nach Auffassung der Beschwerdeführerin decken sich die Aussagen der befragten Zeugen im Wesentlichen mit dem Beschwerdevorbringen. Insbesondere hat die Verkäuferin bestätigt, dass die streitverfangene Wohnung im Erwerbszeitpunkt „komplett renovierungsbedürftig“ gewesen ist, wohingegen die Käuferin ausführt, dass die Wohnung „bewohnbar“ gewesen sei, woraus jedenfalls abgeleitet werden muss, dass die Beschwerdeführerin durch Renovierungsarbeiten die Wohnung von einem komplett renovierungsbedürftigen in einen (zumindest) bewohnbaren Zustand versetzt hat.

Unrichtig ist die Angabe der Verkäuferin der Wohnung, Frau ***Verkäuferin***, wonach die Wohnung im Zeitpunkt des Erwerbes durch die Beschwerdeführerin nicht vermietet gewesen sei. Tatsächlich war sie in diesem Zeitpunkt, wie auch der Zeuge ***Gatte_Bf1*** zutreffend angegeben hat, vermietet, wobei zum Beweis dieses Verbringens auf die im Einkommensteuerbescheid der Beschwerdeführerin für das Jahr 2007 enthaltenen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, Beilage ./1, mit dem Beisatz verwiesen wird, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2007 über keinerlei andere Einkunftsquellen, aus denen sie Einkünfte iSv § 28 EStG erzielte, verfügte. Allerdings ist diese Frage in Ansehung des Streitgegenstandes nach Auffassung der Beschwerdeführerin ohnehin rechtsunerheblich.

*Vorsichtsweise ausdrücklich beantragt wird gemäß § 183 Abs 1 BAO die mündliche zeugenschaftliche Vernehmung der Käuferin, Frau ***Käuferin***, zum Beweisthema, was sie mit der Ausführung in ihrer schriftlichen Zeugenaussage, die Wohnung sei im Zeitpunkt des Erwerbes durch sie „bewohnbar“ gewesen, gemeint hat, dies erscheint nicht eindeutig, weil auch eine neu renovierte Wohnung im Sinne des Vorbringen der Beschwerdeführerin und der Zeugenaussage von ***Gatte_Bf1*** jedenfalls bewohnbar ist, umfasst der Begriff der Bewohnbarkeit doch jedenfalls auch den Begriff des neu renovierten Zustandes. Es möge der Zeugin ***Käuferin*** sohin die Aussage des Zeugen ***Gatte_Bf1*** dahingehend vorgehalten werden, dass sie befragt werden möge, ob die auf Seite 1 unten seiner schriftlichen Aussage genannten Sanierungsarbeiten nach ihrer Wahrnehmung tatsächlich zeitnah vor dem Erwerb der Wohnung durch sie durchgeführt worden sind.“*

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat mit Kaufvertrag vom 23.4.2007 Miteigentumsanteile, mit denen Wohnungseigentum an der Wohnung 33 der Liegenschaft ***Adresse_Wohnung1*** verbunden ist, um € 200.000 erworben. Die Grunderwerbsteuer für den Kauf betrug € 7.000, die Eintragungsgebühr € 2.000 und die Vertragserrichtungskosten betrugen € 1.000.

Im Jänner 2008 erwarb die Beschwerdeführerin Fliesen bzw. Steinplatten von einem Fachhändler für Steine, Fliesen und Bad um € 1.290. Im April 2008 erwarb sie von dem selben Fachhändler eine Badeinrichtung um € 1.438,19. Es wurde eine Sanierung der Sanitärräume (Bad, WC) durchgeführt.

Im Mai 2008 erwarb die Beschwerdeführerin eine Küche samt Arbeitsplatte, Dunstabzug, Einbauherd, Keramikkochfeld, Geschirrspüler, Kühlschrank und Lampen um € 5.380.

Die übrigen vorgelegten Rechnungen von Raiffeisen-Lagerhaus (€ 161,54), Baumax (€ 4.170,--) und OBI (€ 213,01) lauten nicht auf die Beschwerdeführerin, sondern entweder auf "***Gatte_Bf1***" oder es handelt sich um reine Barverkaufsrechnungen und sie enthalten sowohl Baumaterialien als auch Einrichtungsgegenstände. Es konnte nicht festgestellt werden, dass sämtliche Gegenstände, die in diesen Rechnungen angeführt sind, für die Wohnung in ***Adresse_Wohnung1*** aufgewendet wurden.

Mit Kaufvertrag vom 23.7.2009 hat die Beschwerdeführerin diese Wohnung um insgesamt € 225.000 wieder verkauft, wobei im Kaufvertrag festgehalten ist, dass auf die Wohnung nur ein Kaufpreis von € 215.000 und für das mitverkaufte Inventar ein Kaufpreis von € 10.000 entfallen soll.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Erwerb der Eigentumswohnung im Jahr 2007 ergeben sich einerseits aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin und andererseits wurde in den Kaufvertrag, der in der Urkundensammlung des Grundbuches hinterlegt ist, Einsicht genommen sowie aus der Beantwortung der Verkäuferin der Wohnung. Die Kosten in Höhe von € 1.000,-- für die Vertragserrichtung wurden belegmäßig nachgewiesen. Die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 7.000 (das sind 3,5 % von 200.000) ergibt sich bereits aus dem Grunderwerbsteuergesetz; darüber hinaus wurde das diesbezügliche Vorbringen der Beschwerdeführerin durch die belangte Behörde nicht bestritten. Dasselbe gilt für die Eintragungsgebühr in Höhe von € 1.000.

Die Feststellungen zur Veräußerung der Eigentumswohnung im Jahr 2009 ergeben sich einerseits aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin und andererseits in den Kaufvertrag, der in der Urkundensammlung des Grundbuches hinterlegt ist. Auch in diesen Kaufvertrag wurde Einsicht genommen. Darüber hinaus wurde auch die Erwerberin der Wohnung im Zuge einer schriftlichen Zeugenaussage um Auskunft hinsichtlich des Zustandes und der Modalitäten des Eigentumserwerbes ersucht.

Aus der Rechnung des Küchenstudios „name“ vom 9.3.2008 geht hervor, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2008 eine Küche erworben hat. In dieser Rechnung wird auch darauf hingewiesen, dass die Küche im März 2008 montiert werden sollte. Im Kaufvertrag vom 23.7.2009 wird darauf hingewiesen, dass das in der Wohnung befindliche Inventar zu einem Preis von € 10.000 mitverkauft werden sollte. Diesbezüglich hat die Erwerberin der Wohnung gegenüber dem Bundesfinanzgericht angegeben, dass es sich bei dem „Inventar“ um die Küche handeln soll.

Es besteht für das Bundesfinanzgericht kein Anlass, an den schriftlichen Zeugenaussagen der Verkäuferin (im Jahr 2007) oder der Erwerber (im Jahr 2009) zu Zweifeln.

Zu den Feststellungen, die die Rechnungen von diversen Baumärkten betreffen, ist anzuführen, dass sich in diesen Rechnungen auch Gegenstände befinden, die für sich genommen nicht einer Renovierung dienen; Beispielsweise findet sich auf einer OBI-Rechnung vom 22.9.2007 die Position „Wrigley Airways“, auf einer OBI-Rechnung vom 10.6.2008 ein „Schwingdeckeleimer“, in einer baumaxx-Rechnung vom 5.6.2008 eine „Waeschebox 60l Luna“, ein „Eimer 10l Luna“, zwei Wandregale „Catania“, in einer baumaxx-Rechnung vom 30.5.2008 „Plastiktragtaschen“, oder „Eckschutzbesen“ oder „Alu Leiter Profi 5St“. Keine dieser Rechnungen (Lagerhaus, Obi, baumaxx) ist auf die Beschwerdeführerin ausgestellt. Sofern überhaupt ein Name genannt ist, ist darauf „***Gatte_Bf1***“ angeführt; teilweise ist auch nur die Kundennummer von ***Gatte_Bf1*** genannt.

Hingegen weist die Rechnung vom 28.1.2008 und die Auftragsbestätigung vom 4.4.2008 den Namen und die Anschrift der Beschwerdeführerin auf. Inhalt dieser Rechnung bzw.

Auftragsbestätigung sind Baumaterialien bzw. Einrichtungsgegenstände für ein Badezimmer (zB Badewanne, Wannenarmatur, Spiegel). Vermerkt wurde auf der Rechnung, dass es sich um Abverkaufsgegenstände handelt bzw. Rabatte gewährt wurden. Es mag zwar zutreffen, dass in diesen Rechnungen unterschiedliche Fliesensorten aufgelistet sind, wie diese die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme anführt. Allerdings entspricht es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts schon der Lebenserfahrung, dass etwa Wand- und Bodenfliesen unterschiedlich sind und dass in verschiedenen Räumen (Bad, WC) unterschiedliche Fliesen verwendet werden.

Zum Hinweis der belangten Behörde, dass die Angaben des Zeugen ***Gatte_Bf1***, dessen Zeugenaussage schriftlich eingeholt wurde, nicht unterschrieben ist, ist anzumerken, dass dies zutrifft. Darüber hinaus sind auch die Umstände, wie dieses schriftliche Zeugenaussage an das Bundesfinanzgericht übermittelt wurden, nicht außer Acht zu lassen. Die PDF-Datei weist auch keine elektronische Signatur auf. Aus dem E-Mail-Verlauf ist ersichtlich, dass am 14.9.2020 ein E-Mail von der Beschwerdeführerin an den Zeugen mit dem Betreff „Antwort“ gesendet wurde. Am 15.9.2020 wurde dann das E-Mail an das Bundesfinanzgericht weitergeleitet. Insgesamt entsteht daraus der Eindruck dass die PDF-Datei mit den Antworten nicht von ***Gatte_Bf1*** verfasst wurde; dazu passt auch, dass sich darin keine Unterschrift befindet. Zu den Angaben in der Beantwortung ist noch zu bedenken, dass der/die Verfasser dieser Antwort angeführt haben, dass in der Wohnung die Wand zwischen Wohnzimmer und Küche entfernt wurde, sodass eine offene Küche eingebaut wurde. Dem widerspricht jedoch die Beilage ./A zum Kaufvertrag vom 23.7.2009, die sogar von der Beschwerdeführerin extra unterschrieben wurde. Bei dieser Beilage ./A handelt es sich um einen Plan des Verkaufsgegenstandes. Dieser Plan weist jedoch eine Wand zwischen Küche und Wohnzimmer auf.

Gemäß § 138 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Die Glaubhaftmachung hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regel der freien Beweiswürdigung (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164). Beweislose Behauptungen muss eine Behörde dann nicht als Glaubhaftmachung gelten lassen, wenn Denkgesetze oder allgemeines menschliches Erfahrungsgut eher gegen den behaupteten Sachverhalt sprechen (VwGH 23.9.1997, 97/14/0058).

Selbst wenn man die Angaben des ***Gatte_Bf1*** unberücksichtigt lässt, ergibt sich für das Bundesfinanzgericht, dass in der Wohnung Renovierungsmaßnahmen durchgeführt wurden. Einerseits wurde eine Küche eingebaut, die auch ausdrücklich im Kaufvertrag erwähnt ist. Andererseits wurden Sanitärgegenstände erworben und es ist für das Bundesfinanzgericht auch glaubwürdig, dass diese Sanitärgegenstände in der Wohnung verbaut wurden, zumal die

Verkäuferin (***Verkäuferin***) angegeben hat, dass die Wohnung abgewohnt und komplett renovierungsbedürftig war, wenn man einen der Lage entsprechenden Standard vor Augen hat. Hingegen hat die Käuferin (Frau ***Käuferin***) angegeben, dass sie für das Inventar (Küche) bezahlt hat und die Wohnung bewohnbar und eben nicht renovierungsbedürftig, war.

Rechtsgrundlagen

[§ 30 EStG 1988](#) idF BGBl I 85/2008 lautet:

Spekulationsgeschäfte

§ 30. (1) Spekulationsgeschäfte sind:

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, insbesondere bei Wertpapieren im Sinne des § 1 Abs. 1 des Depotgesetzes, bei sonstigen Beteiligungen und Forderungen, nicht mehr als ein Jahr.

2. Termingeschäfte einschließlich Differenzgeschäfte, weiters innerhalb von einem Jahr abgewickelte Optionsgeschäfte einschließlich geschriebene Optionen und Swaphandelsgeschäfte.

3. Veräußerungsgeschäfte über zu einem Betriebsvermögen gehörende Wirtschaftsgüter innerhalb der Frist der Z 1 lit. a oder lit. b, soweit der Unterschiedsbetrag gemäß Abs. 4 nicht als betriebliche Einkünfte zu erfassen ist.

Wurde das Wirtschaftsgut oder die rechtliche Stellung aus einem Geschäft im Sinne der Z 2 unentgeltlich erworben, so ist auf den Anschaffungszeitpunkt oder den Eröffnungszeitpunkt des Geschäftes beim Rechtsvorgänger abzustellen.

(2) Von der Besteuerung ausgenommen sind die Einkünfte aus der Veräußerung von:

1. Eigenheimen oder Eigentumswohnungen samt Grund und Boden (§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b), wenn sie dem Veräußerer seit der Anschaffung (im Falle des unentgeltlichen Erwerbes unter Lebenden seit dem unentgeltlichen Erwerb) und mindestens seit zwei Jahren durchgehend als Hauptwohnsitz gedient haben. Im Falle eines Erwerbes von Todes wegen sind für die Fristenberechnung die Besitzzeiten zusammenzurechnen. Im Falle eines unentgeltlichen Erwerbes unter Lebenden gilt dies nur dann, wenn der Erwerber und der Rechtsvorgänger gemeinsam seit der Anschaffung ununterbrochen die Voraussetzung des Hauptwohnsitzes erfüllen.

2. Selbst hergestellten Gebäuden; Grund und Boden ist jedoch abgesehen vom Fall der Z 1 nicht von der Besteuerung ausgenommen.

3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 106/1999)

4. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 106/1999)

(3) Spekulationsgeschäfte liegen nicht vor:

1. Soweit die Einkünfte aus den Veräußerungsgeschäften zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 6 gehören.

2. Wenn Wirtschaftsgüter infolge eines behördlichen Eingriffs oder zur Vermeidung eines solchen nachweisbar unmittelbar drohenden Eingriffs veräußert werden.

(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. Sie sind um Absetzungen für Abnutzungen, soweit sie bei der Ermittlung außerbetrieblicher Einkünfte abgezogen worden sind, sowie um die im § 28 Abs. 6 genannten steuerfreien Beträge zu vermindern. Wird unbebauter Grund und Boden veräußert, so vermindern sich die Einkünfte nach Ablauf von fünf Jahren seit seiner Anschaffung um jährlich 10%. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn die gesamten aus Spekulationsgeschäften erzielten Einkünfte im Kalenderjahr höchstens 440 Euro betragen. Führen die Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, so ist dieser nicht ausgleichsfähig (§ 2 Abs. 2).

(5) Bei Tauschvorgängen im Sinne des § 6 Z 14 ist der gemeine Wert anzusetzen.

(6) Die Anschaffungskosten von Freianteilen sind nach § 6 Z 15 zu ermitteln. Als Anschaffungszeitpunkt von Freianteilen gilt der Zeitpunkt der Anschaffung der Altanteile.

(7) Die Einkommensteuer, die auf die Veräußerung der Wirtschaftsgüter entfällt, wird im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung der Spekulationseinkünfte auf Antrag ermäßigt oder erlassen, wenn der Steuerpflichtige infolge des Erwerbes der Wirtschaftsgüter Erbschafts- oder Schenkungssteuer, Grunderwerbsteuer oder Stiftungseingangssteuer entrichtet hat.

(8) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 2/2001)

Rechtliche Beurteilung

Die Regelung des [§ 30 Abs 4 EStG 1988](#) idF vor BGBl 112/2012 ist eine eigenständige, das Abflussprinzip des [§ 19 Abs 2 EStG 1988](#) durchbrechende Vorschrift. Sie betrifft nicht notwendigerweise nur Vorgänge eines Veranlagungszeitraumes, sondern dient der vollständigen Erfassung des Überschusses aus dem Spekulationsgeschäft unter Bedachtnahme auf bestimmte (auch mehrjährige) Fristen, innerhalb derer die Realisierung erfolgt.

Gem. [§ 30 Abs 4 EStG 1988](#) idF vor BGBl 112/2012 sind als Einkünfte aus Spekulationsgeschäften 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. Ob Gebäudeeinbauten zum Gebäude gehören und damit vom Gebäudebegriff mitumfasst sind, wird nach der Judikatur ebenfalls anhand der Verkehrsauffassung beurteilt (VwGH 5.9.2012, [2010/15/0002](#)). Grundsätzlich wird darauf abgestellt, ob die betreffenden Bauteile ohne Verletzung der Substanz vom Gebäude getrennt und an einen anderen Ort versetzt werden kann. Werden im Zuge der Übertragung von Grundstücken oder grundstücksgleichen Rechten auch andere, darauf befindliche Wirtschaftsgüter mit übertragen, dann sind diese nur insoweit steuerpflichtig, als die Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen ist (vgl. VwGH 21.9.2006, [2004/15/0080](#); VwGH 30.6.2005, [2001/15/0107](#) zu Einrichtungsgegenständen). Einbauküchen sind einkommensteuerlich grundsätzlich eigene Wirtschaftsgüter (zB BFG 3.1.2017, [RV/1100310/2014](#); Mayr in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹ § 6 Tz 9; Winkler in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 8 Anm 4).

Instandsetzungsaufwand ist jener Aufwand, der nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehört und allein oder zusammen mit einem Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöht oder die Nutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert. Ein selbst hergestelltes Gebäude im Sinne des [§ 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) idF vor BGBl 112/2012 liegt nur dann vor, wenn Baumaßnahmen nach der Verkehrsauffassung als Errichtung eines Gebäudes, somit als "Hausbau" angesehen werden (VwGH 25.4.2012, [2008/13/0128](#)). Instandsetzungsaufwand ist insbesondere dann anzunehmen, wenn ein vernachlässigtes Gebäude renoviert wird; punktuelle Verbesserungen sind nicht Instandsetzung, sondern Instandhaltung (vgl. VwGH 20.12.2006, [2003/13/0044](#) mwN; *Knecht/Winkler/Unger* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 4 Anm 179b). Prüfungsmaßstab für die Erhöhung des Nutzwertes ist der Nutzungswert des Gesamtobjekts als Einkunftsquelle (VwGH 27.5.2015, [2012/13/0024](#)).

Zu den Werbungskosten iSd [§ 30 Abs. 4 EStG 1988](#) zählen im Hinblick auf [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) nicht nur Ausgaben (Kosten) verursachende Vorgänge, die unmittelbar mit dem Veräußerungsgeschäft im Zusammenhang stehen, sondern auch solche, die aus der

Anschaffung des Spekulationsobjektes und seiner Erhaltung bis zur Veräußerung erwachsen. Die Regelung des [§ 30 Abs 4 EStG 1988](#) (wonach bei Ermittlung der Einkünfte aus Spekulationsgeschäften unter anderem ausdrücklich auch Instandsetzungsaufwendungen der Vorjahre zu berücksichtigen sind) war nämlich eine eigenständige, das Abflussprinzip des [§ 19 Abs 2 EStG 1988](#) durchbrechende Vorschrift (VwGH 20.4.1995, [92/13/0262](#)).

Die EStR 2000 Rz 6469 betrachten den Austausch von Wasserinstallationen sowie den Austausch von Sanitärinstallationen (auch mit Erneuerung der Bodenbeläge und Fliesen) als Instandsetzungsaufwand. Im Ergebnis ist davon auszugehen, dass Instandsetzungsaufwendungen vorliegen.

Davon zu unterscheiden ist die Frage, in welcher Höhe solche Instandsetzungsaufwendungen anzuerkennen sind. In der Beschwerdeentscheidung vom 21.10.2013 hat die belangte Behörde Spekulationseinkünfte in Höhe von € 5.000,-- zum Ansatz gebracht, wobei offenbar von einem relevanten Verkaufspreis von € 215.000,-- ausgegangen wurde und dabei gar keine Kosten im Zusammenhang mit der Sanierung berücksichtigt wurden. Die Rechnungen der Firma Z in Höhe von insgesamt € 2.728,19 sind an die Beschwerdeführerin gerichtet. Auf Rechnungen von Baumärkten ist – bei einem Verkauf an Privatpersonen – idR kein Name und keine Adresse angeführt. Obi- oder Baumaxx-Rechnungen wurden im Ausmaß von € 4.068,21 vorgelegt. Allerdings finden sich auf diesen Rechnungen auch Positionen, die sich nicht als Instandsetzungsaufwand qualifizieren lassen (zB. „Schwingdeckeleimer“, „Wrigley Always“, „Wäschebox“, „Eimer“, „Wandregale“, „Fertigparkett“, „Plastiktragtaschen“, „Bohrer“, „Alu Leiter Profi“). Eine exakte Zuordnung zu den Instandsetzungsaufwendungen ist daher für das Bundesfinanzgericht nicht möglich. Schätzungsweise werden daher 50 %, das sind € 2.034,11, als Instandsetzungsaufwand anerkannt. Mangels exakter Zuordnungsmöglichkeit, aber der Feststellung, dass eine Sanierung durch die Beschwerdeführerin stattgefunden hat, war eine Schätzung der Aufwendungen zweckmäßig; dabei wurde auch berücksichtigt, dass zB der Austausch eines Parkettbodens ohne gleichzeitiger Erneuerung des Unterbodens als Instandhaltungsmaßnahme zu behandeln ist (vgl BFG 28.11.2018, [RV/5100427/2015](#)). Im Ergebnis verbleiben € 237,20 als Einkünfte aus Spekulationsgeschäften, die jedoch unter der Freigrenze von € 440 liegen.

Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn diese (das hierfür genannte Beweisthema) unerheblich sind, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als erwiesen angenommen sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre - es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereiterklärt und für diese Sicherheit leistet - oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind (VwGH 30.1.2020, [Ra 2019/16/0215](#)). Erheblich ist ein Beweisantrag nur dann, wenn Beweisthema eine Tatsache ist, deren Klärung, wenn sie schon nicht (sachverhalts-)erheblich ist, zumindest mittelbar beitragen kann, Klarheit über eine (sachverhalts-)erhebliche Tatsache zu gewinnen (vgl. VwGH 19.5.2015, [2013/16/0016](#)).

Mit Beschluss vom 11.3.2019 wurde der beantragten Zeugenvernehmung der Zeugin ***Käuferin*** nachgekommen. Nach § 173 BAO kann die Zeugeneinvernahme schriftlich erfolgen. Der Zeugin wurde unter anderem folgende Frage gestellt:

„War die Wohnung zum Zeitpunkt des Kaufes sanierungsbedürftig oder bewohnbar oder in neu renoviertem Zustand?“ Diese Frage hat die Zeugin mit „bewohnbar“ und eben nicht mit „in neu renoviertem Zustand“ beantwortet.

Der Beschwerde war daher teilweise Folge zu geben.

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 12. Jänner 2021