

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner in der Beschwerdesache der Adr, vertreten durch Peter Adolf Müller, Nägelesgarten 10, 6850 Dornbirn, betreffend den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 11.03.2014 hinsichtlich Einkommensteuer für 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin brachte durch ihren steuerlichen Vertreter vor, die in Höhe von 25% veranschlagte Immobilienertragsteuer möge vom "tatsächlichen Veräußerungsgewinn" berechnete werden. Dieser betrage nach Abzug aller Kosten wie Sanierungen, Nebenkosten, Zinsaufwand, Betriebskosten etc. 6.773,64 €.

Sie legte eine Aufstellung bei, in welcher sie dem Kaufpreis der später weiterveräußerten Wohnung von 105.000,00 € die Grunderwerbsteuer von 3.850,00 €, die Eintragsgebühr BG A von 1.638,00 €, die Vertragserrichtungskosten für den Notar von 2.012,04 €, eine Einbauküche von 12.600,00 €, eine Fußbodensanierung von 5.031,60 €, die Bearbeitungsgebühr X-Bank von 756,55 €, die Zinsen 2012 für das Darlehen von 1.030,82 und die Betriebskosten für die Wohnung von 02-06/2012 in Höhe von 1.307,35 € hinzurechnete, was einen Gesamtbetrag von 133.226,36 € ergab. Sie legte Belegkopien bei.

Dem stellte sie den Veräußerungserlös von 153.000,00 € reduziert um 13.000,00 € für eine Kaufpreisteilrückzahlung wegen unterbliebener Sanierung gegenüber. Als steuerliche Bemessungsgrundlage verblieb nach dieser Rechnung der genannte Betrag von **6.773,64 €**.

Daraufhin erging eine abändernde **Beschwerdevorentscheidung** seitens des Finanzamtes. Nach Feststellung, dass es sich bei dem im Februar 2012 gekauften und im September 2012 veräußerten Objekt um Neuvermögen handle, wurde darin ausgeführt: Zu den tatsächlichen Anschaffungskosten gehörten neben dem Kaufpreis Nebenkosten wie Vertragserrichtungskosten, Beratungskosten, Käuferprovision, Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr. Nicht zu den Anschaffungskosten gehörten hingegen Geldbeschaffungskosten oder Zinsen (Hinweis auf höchstgerichtliche Rechtsprechung), weshalb die Bearbeitungsgebühr X-Kasse und die Darlehenszinsen auszuscheiden seien.

Weiters seien die Anschaffungskosten um Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen zu erhöhen. Bei der im Streitfall durchgeführten Fußbodensanierung handle es sich um einen Herstellungsaufwand, der die Anschaffungskosten erhöhe. Hingegen seien die Kosten für die Einbauküche nicht einzubeziehen, weil eine solche nicht unter den Grundstücksbegriff des § 30 Abs. 1 EStG falle. Dieser umfasse nur Grund und Boden sowie Gebäude. In gleicher Weise wie das Inventar ausgeschieden wurde, müsse daher auch die Einbauküche ausgeschieden werden.

Die Differenz zwischen adaptierten Anschaffungskosten und Veräußerungserlös sei nur mehr um die für die Mitteilung für die Selbstberechnung nach § 30c EStG 1988 angefallenen Kosten zu vermindern. Andere Aufwendungen und Ausgaben seien nicht mehr abziehbar, soweit sie mit Einkünften in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stünden, auf die der besondere Steuersatz von 25% anzuwenden sei.

Die Abgabenbehörde wies im Weiteren auf § 20 Abs. 2 EStG 1988 idF des 1. StabG 2012 hin. Nicht abzugsfähig seien demnach die Betriebskosten für die Wohnung.

Bei einem adaptierten Anschaffungskostenbetrag von 117.531,64 € ergäbe sich daher ein Gewinn von **22.468,36 €**.

Die Beschwerdeführerin brachte in der Folge einen **Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht ein. Sie begehrte darin allein, vom amtlich ermittelten Veräußerungsgewinn in Höhe von 22.468,36 € mögen die Kosten für die Einbauküche in Höhe von 12.600,00 € in Abzug gebracht werden, sodass dieser sich auf 9.868,36 € belaufe.

Einbauküchen seien nämlich zum Zugehör einer Liegenschaft zu subsumieren, weil diese in dauernder Verbindung mit dem Gebäude/ der Liegenschaft stünden und nicht ohne Verletzung der Substanz entfernt oder an einen anderen Ort gebracht werden könnten. Im Unterschied dazu seien bewegliche Wirtschaftsgüter zu sehen. Die Beschwerdeführerin verwies durch ihren steuerlichen Vertreter auf das OGH-Erkenntnis vom 8.11.1984, 7 Ob

667/84, SZ 57/166, wonach Einbauküchen und Einbaumöbel als Zugehör zu qualifizieren seien, wenn sie nicht ohne Beeinträchtigung entfernt werden könnten.

In der steuerlichen Praxis würden Einbauküchenkosten bei der Vermietung und Verpachtung hinsichtlich der AfA - Ermittlung grundsätzlich dem Wert des Gebäudes hinzugerechnet. Auch daraus gehe hervor, dass Einbauküchen als Zugehör der Liegenschaft, nicht aber wie ein bewegliche Wirtschaftsgut oder Inventar, steuerlich zu erfassen seien.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Seit dem 1.4.2012 unterliegen private Grundstücksveräußerungen gemäß § 30 EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 112/2012 der Besteuerung. Entsprechend 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, soweit diese nicht bei der Ermittlung von Einkünften zu berücksichtigen waren.

Als **noch offene Frage** bleibt gegenständlich zu beurteilen, ob die Kosten für die Einbauküche angeschaffungskostenerhöhend bzw. veräußerungserlösmindernd in Ansatz zu bringen sind.

Seitens des Finanzamtes wurde im Wesentlichen argumentiert, die Kosten für die Einbauküche könnten nicht berücksichtigt werden, weil sie nicht unter den Grundstücksbegriff gemäß § 30 Abs. 1 EStG fielen, der lediglich Grund und Boden sowie das Gebäude umfasse. Der steuerliche Vertreter machte im Gegenzug geltend, die Kosten einer Einbauküche seien in der steuerlichen Praxis, da es sich um ein Zugehör handle, dem Wert der Liegenschaft hinzuzurechnen.

Zutreffend umfasst nach herrschender Lehre die steuerlich autonome Definition des **Grundstücksbegriffes** lediglich den nackten Grund und Boden bzw. das Gebäude bzw. die Eigentumswohnung ohne Zugehör (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* in *Doralt*, EStG¹⁷, § 30, Tz 29 ff, Tz 55, 56).

Es ist insofern die abgabenbehördliche Argumentation, wonach eine Einbauküche, die nach zivilrechtlichem Verständnis ein Zugehör ist, nicht unter den Grundstücksbegriff gemäß § 30 Abs. 1 EStG falle, sondern, ebenso wie das Inventar, auszugliedern ist, nicht grundsätzlich falsch.

Jedoch übersieht die Abgabenbehörde dabei, dass gegenständlich die Kosten für das Inventar in Höhe von 5.000,00 € weder in den Anschaffungskosten, noch - in Höhe von 7.000,00 € - im Veräußerungserlös enthalten waren. Die Kosten für die Einbauküche in Höhe von 12.600,00 € wurden nicht in die Anschaffungskosten hineingenommen, zweifellos befindet sich aber ein darauf entfallender Gegenwert im - gegenüber dem

Kaufpreis entsprechend erhöhten - Veräußerungserlös (105.000,00 € = Kaufpreis ohne Inventar, 140.000,00 € = Veräußerungserlös ohne Inventar und reduziert um den unstrittigen Betrag von 13.000,00 €).

Das heißt also letztlich, dass die Kosten für das "Zugehör" zwar wie ein Inventar aus den Anschaffungskosten herausgenommen wurden, ihr im Veräußerungserlös verwirklichter Gegenwert jedoch, im Gegensatz zum abgezogenen Inventarwert, der Besteuerungsgrundlage hinzugezählt wurde.

In konsequenter Schlussfolgerung müssen daher die Kosten für die Einbauküche in Höhe von 12.600,00 € aus dem Veräußerungserlös ausgeschieden werden.

Aber auch im Wege der **Ermittlung der Einkünfte gemäß § 30 Abs. 3 EStG 1988** gelangt man zu einem entsprechenden Ergebnis: Unter Einkünften iSd § 30 Abs. 3 leg. cit. versteht man die Differenz zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten.

Gemäß § 30 Abs. 3 EStG EStG 1988 idgF sind seit dem Erwerb des Grundstückes getätigte Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen anschaffungskostenerhöhend zu berücksichtigen (*Doralt aaO, § 30 Tz 232 ff.*)

Instandhaltungsaufwendungen werden - im Gegensatz zu Instandsetzungsaufwendungen - im Rahmen der Einkünfteermittlung nach § 30 EStG 1988 grundsätzlich nicht berücksichtigt. Sie wirken sich steuerlich aber dann aus, wenn sie "anschaffungsnah" erfolgen, dh, wenn sie bis zur Erlangung der Nutzungsbereitschaft anfallen (*Doralt aaO, § 30, Tz 218, 219*).

"Der Ansatz von Anschaffungskosten nach § 6 Z 1 und 2 EStG 1988 hält den Anschaffungsvorgang erfolgsneutral; zu den Anschaffungskosten gehören daher Kosten, die dem Anschaffungsvorgang dienen..... Die Anschaffung ist nicht schon mit dem Erwerb eines Gegenstandes beendet, sondern erst dann, wenn der Gegenstand betriebsbereit ist...." (Doralt aaO, § 6 Tz 64, 65, 66, Beispiele aus der Rechtsprechung in Tz 77).

Zweifellos erfolgte der Kücheneinbau im Streitfall "anschaffungsnah", zumal die Beschwerdeführerin die Eigentumswohnung mit Vertrag vom 10.2.2012 kaufte und bereits mit Vertrag vom 31.7.2012 wieder verkaufte. Unzweifelhaft wurde die Wohnung durch den Kücheneinbau auch erst in die bestimmungsgemäße Nutzungsbereitschaft versetzt. Der laut herrschender Lehre erforderliche kausale und zeitliche Zusammenhang des Kostenaufwandes mit dem Erwerbsvorgang und der Herstellung der Betriebs-(Nutzungs-)bereitschaft ist daher gegeben.

Beurteilungskriterium ist gegenständlich somit nicht die generelle ertragsteuerliche Grundstücksdefinition, sondern die spezielle, unmittelbar mit der Anschaffung gekoppelte Versetzung in die Betriebsbereitschaft, die den in Streit stehenden Kostenaufwand hervorrief.

Unter dem Blickwinkel der anschaffungsnahen Erhaltungsaufwendungen waren daher die Kosten für den Kücheneinbau den Anschaffungskosten hinzuzurechnen.

Bringt man daher die für die Küche verausgabten Beträge von 12.600,00 € anschaffungskostenerhöhend bzw. erlösmindernd in Ansatz, ergibt sich als **Einkünfte aus privater Grundstücksveräußerung** gemäß § 30 EStG 1988 idGf ein Betrag von 9.868,36 €.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit /Unzulässigkeit 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.

Die gesetzliche Normierung (§ 30 EStG iVm § 6 EStG 1988) erlaubt eine so eindeutige Lösung der im Streitfall relevanten Rechtsfrage, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung in Betracht zu ziehen ist und daran keine Zweifel bestehen können. Soweit Sachverhaltsfragen im Wege der freien Beweiswürdigung zu beurteilen waren, sind diese einer Revision nicht zugänglich.

Feldkirch, am 3. Jänner 2017