



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, wohnhaft in A, vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H., 2700 Wiener Neustadt, Reyergasse 19, vom 13. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 2. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt (FA) erließ am 2.Oktober 2007 den strittigen Einkommensteuerbescheid für Herrn NN (Berufungswerber, Bw.) und setzte in diesem Einkünfte aus Spekulationsgeschäften für den Verkauf einer Eigentumswohnung mit € 34.826,57 an. Begründend führt das FA aus:
Für den Verkauf der Eigentumswohnung in B im Jahr 2004 wurden Spekulationseinkünfte in Höhe von 34.826,57 € ermittelt. Es wurden vom Erlös von € 80.000 die seinerzeitigen Anschaffungskosten in Höhe von € 43.603,70 und die Vermittlungsprovision für die Immobilienkanzlei Koren in Höhe von € 1.569,73 in Abzug gebracht. Die vorgelegten Rechnungskopien betreffend die getätigten Investitionen stellen hauptsächlich den Kauf von Einrichtung bzw. Instandhaltungsaufwendungen dar und konnten daher nicht berücksichtigt werden.

In der rechtzeitig eingebrochenen Berufung wird beantragt, den Spekulationsgewinn € 14.517,85 anzusetzen, da aus den vorgelegten Rechnungen ersichtlich sei, dass neben Einrichtungsgegenständen auch als Werbungskosten abziehbare Investitionen getätigt worden waren.

Der Berufung war folgende Berechnung beigelegt:

Verkaufspreis	€ 80.000,00
Kaufpreis	€ - 43.603,70
Immobilienmakler	€ - 1.569,73
Fenster (Firma EKU)	€ - 944,74
Malerarbeiten	€ - 4.829,51
Waschbecken, etc. (ABT)	€ - 14.534,47
Heizung	€ -13.807,74
Spekulationsgewinn	€ 710,11

Als Beilagen wurden Rechnungen über die getätigten Investitionen sowie der Kaufvertrag vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28.1.2008 wurde der Einkommensteuerbescheid abgeändert und die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften mit € 14.347,43 angesetzt. Die Bescheidbegründung verweist auf Gespräche mit dem steuerlichen Vertreter wobei aus dem Akt erkennbar ist, dass das FA mit der steuerlichen Vertretung in mehrfachem Telefonkontakt stand.

Im Vorlageantrag wird ausgeführt, dass die Einkünfte gem. § 30 EStG 1988 auf € 539,69 herabzusetzen wären, da das FA die Investitionen in die Heizung in Höhe von € 13.807,74 (S 190.000) nicht berücksichtigt hätte, da der Bw. die Rechnung nicht vorgelegt habe. Die Rechnung aus dem Jahr 1999 sei unauffindbar. Da die Firma Abt, welche die Heizung gemacht habe, im Jahr 2000 in Konkurs gegangen und gelöscht sei, könne auch kein Duplikat angefordert werden. Vorgelegt werde stattdessen eine Bestätigung des damaligen Geschäftsführers der Firma Abt, Herrn XX, aus welcher sich die Investition in die Heizungsanlage im Ausmaß von S 190.000.- ergebe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. verkaufte unstrittig im Jahr 2004 eine Eigentumswohnung von 60m² in B um € 80.000,00. Aus dem Kaufvertrag ist unter Punkt X „Fahrnisse“ ersichtlich, dass der Kaufpreis für die eingerichtete Wohnung (Einbaumöbel und Fahrnisse) zu verstehen war. Ein Verzeichnis der mitverkauften Gegenstände war nicht aufgestellt worden.

Der Bw. hatte die Wohnung unstrittig am 28.8.1998 um € 43.603,70 erworben und anlässlich dieses Erwerbes eine Provision an den Immobilienmakler Koren GmbH von € 1.569,73 (S 21.600,00) inkl. 20% USt entrichtet (siehe Bl. 25/2004 des Veranlagungsaktes).

Folgende Rechnungen wurden vom Bw. zum Nachweis der getätigten Aufwendungen vorgelegt:

	Firma	Betrag in öS
Tischlerarbeiten	Karl Brunflicker	240.000,00
Innenjalousien	EKU	2.900,00
TV-Gerät, CD-Gerät	Ing.Stöhr	13.669,00
Sitzgruppe	Leiner	61.470,00
Gardinen	Leiner	7.549,00
Gardinen	Leiner	9.961,00
Vorzimmerset	Leiner	6.000,00
Malerarbeiten	Laferl	66.456,00
Balkonfenster	EKU	13.000,00
Gaswärmezentrum , Dampfdusche, WC, Waschbecken, 30m2 Fliesen	Abt	200.000,00
gerahmtes Bild	Hornbach	2.690,00
Glasluster	Interio	2.490,00
Matratzen	Matratzen Concord	15.892,00
Decken, Kissen	Matratzen Concord	10.660,00
gerahmtes Bild	Hornbach	5.740,00
Tischlampe	Hornbach	1.190,00
Anschlussdosen	TechnoRep	1.116,00
Summe in ÖS		öS 660.783,00
Summe in €		€ 47.939,52
Gerätewartung	Vaillant	€ 90,36
Insgesamt in €		€48.110,98

Von der Firma Abt GmbH wurde daher eine Rechnung über den Einbau eines Gaswärmezentrums aus vom 23.April 1999 sowie eine Zahlungsbestätigung über diesen Betrag vorgelegt. Es wird nicht angezweifelt, dass die in dieser Rechnung enthaltenen Arbeiten ausgeführt wurden. Diese Rechnung wurde vom FA im Rahmen der Erlassung der Berufungsvorentscheidung als Werbungskosten und damit einkünftemindernd berücksichtigt.

Die diesbezügliche Rüge im Vorlageantrag geht daher entweder ins Leere, oder aber es wird damit vorgebracht, dass eine weitere Rechnung über einen (weiteren, ergänzenden) Heizungseinbau über S 190.000.- nicht auffindbar sei. Letzteres Vorbringen ist jedoch aus folgenden Gründen nicht glaubwürdig:

Der Bw. hat offenbar sämtliche die Wohnung betreffenden Rechnungen (sogar über die Anschaffung von Zierkissen) samt den dazugehörenden Zahlungsbelegen aufgehoben. Es erscheint daher schon deshalb unwahrscheinlich, dass nicht zumindest einer der beiden Belege (Rechnung oder Zahlungsbestätigung) in den Unterlagen des Bw. auffindbar sein sollte, da dieser seine Unterlagen offensichtlich sehr systematisch behandelt und ablegt.

Weiters ist davon auszugehen, dass der ehemalige Geschäftsführer der Firma Abt, die die Heizungseinbauten im Ausmaß von S 200.000 laut Rechnung und angeblichen weiteren S 190.000 im Jahr 1999 ausgeführt hatte, in seiner Bestätigung das Gesamtauftragsvolumen von S 390.000.- angeführt hätte und nicht lediglich S 190.000. Wahrscheinlich ist in diesem Zusammenhang vielmehr, dass Herr Steinbauer sich an den Auftrag erinnerte und das Gesamtvolume von S 200.000 aufgrund des Zeitverlaufes irrtümlich nur mit S 190.000 angab. Die schriftliche Bestätigung des Herrn Steinbauer wird hinsichtlich ihrer Richtigkeit daher nicht angezweifelt, da sie sich mit der vorgelegten Rechnung sowohl zeitraummäßig als auch betragsmäßig in Deckung zu bringen ist.

Zusätzlich hat auch der Bw. in seinen Schriftsätzen und Eingaben immer wieder ausgeführt, dass eine Rechnung über einen Heizungseinbau aus dem Jahre 1999 der Firma Abt im Betrag von S 190.000.- als Aufwand zu berücksichtigen wäre. Der Bw. hat in seinen Eingaben und Schriftsätzen nie behauptet, dass der Gesamtaufwand für den Heizungseinbau S 390.000,00 betragen hätte.

Betrachtet man die Rechnung der Firma Abt über S 200.000.- so kann man erkennen, dass sie neben dem Heizungseinbau auch den Einbau einer Dampfdusche, WC und Waschbecken sowie 30m² Fliesen umfasst sind. Die Erinnerung des Bw. an einen Aufwand für den Heizungseinbau im Ausmaß von rd. 190.000. (nach Abzug der übrigen Arbeiten) erscheint daher glaubhaft.

Hinzu tritt, dass ein Betrag von S 390.000,00 für den Einbau einer Heizung in einer Wohnung mit dem Ausmaß von 60m² (selbst wenn darin die oben erwähnten zusätzlichen Leistungen ebenfalls enthalten sind) als solches viel zu hoch und daher unglaublich erscheint.

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. Werbungskosten müssen daher ebenso wie Betriebsausgaben dem Grunde und der Höhe nach nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden (*Atzmüller/Lattner in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG § 16 [Anm.14]*).

Zusammenfassend ist zum Vorbringen des Bw. festzuhalten, dass es ihm nicht gelang neben der vorgelegten Rechnung der Firma Abt, welche als Teil der Leistung ein Gaswärmezentrum und damit eine Heizung ausweist, nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, dass diese Firma weitere Leistungen im Zusammenhang mit dem Einbau einer Heizung im Ausmaß von S 190.000 an ihn erbrachte und er lediglich die entsprechende Rechnung oder den Zahlungsbeleg nicht auffinden kann.

Hinsichtlich des anzusetzenden Veräußerungserlöses ist zu beachten, dass ein Teil des Erlöses auf die Einrichtungsgegenstände entfiel. Da der Gesamtkaufpreis von den beiden Vertragspartnern nicht bereits zum Zeitpunkt des Verkaufes auf das Grundstück und die beweglichen Gegenstände aufgeteilt worden war, kann der auf letztere entfallende Kaufpreis nur näherungsweise ermittelt werden.

Die Anschaffungskosten für die mitverkaufte Einrichtung betrugen 1999 € 27.630,81 (siehe Tabelle unten). Zum Zeitpunkt des Verkaufs waren die Gegenstände bereits seit 5 Jahren in Benutzung. Es erscheint daher angemessen einen Betrag von € 10.000,00 des Gesamtkaufpreises als auf die Einrichtungsgegenstände entfallend anzusetzen. Das entspricht etwa einem Drittel des Neupreises.

Der Veräußerungspreis für die Wohnung (exklusive Einrichtung) wird daher mit € 70.000,00 angesetzt.

Unstrittig ist das Vorliegen eines Spekulationsgeschäftes hinsichtlich des Grundstücks, strittig ist lediglich die Höhe des Spekulationsgewinnes aus der Veräußerung der Wohnung in B.

Gem. § 30 Abs. 4 EStG 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.

Die vorlegten Rechnungen sind daher inhaltlich hinsichtlich der erbrachten Leistungen zu überprüfen und als absetzbare Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen oder nicht abziehbarer Instandhaltungsaufwand zu qualifizieren.

Herstellungsaufwand liegt vor, wenn die Wesensart des Gebäudes verändert wird, dieses erweitert oder gegenüber seinem bisherigen Zustand wesentlich verbessert wird.

Herstellungsaufwand liegt insbesondere vor bei der Aufstockung eines Gebäudes, dem Zusammenlegen von Wohnungen, dem erstmaligem Einbau von Zentralheizungen, Aufzugsanlagen etc, dem Versetzen von Zwischenwänden, dem Einbau von Badezimmern und WC (Kategorieanhebung) oder dem Einbau von Gebäudeteilen an anderen Stellen wie zB. Versetzen von Türen und Fenstern (*Lenneis* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG § 28 [Anm. 32]*).

Instandsetzungsaufwendungen sind gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 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. Mit dem gesetzlich umschriebenen Begriff „Instandsetzungsaufwendungen“, der inhaltsgleich auch noch in § 4 Abs. 7 EStG 1988, § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 und § 30 Abs. 4 EStG 1988 verwendet wird, sind Maßnahmen angesprochen, die wesentliche Gebäude Teile betreffen und nur deshalb keinen Herstellungsaufwand darstellen, weil beim Austausch von unselbständigen Bestandteilen infolge fehlender Änderung der Wesensart des Gebäudes keine Aktivierung vorzunehmen ist (*Lenneis in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG § 28 [Anm. 25]*).

Instandhaltungsarbeiten sind jene Erhaltungsaufwendungen, die keinen Instandsetzungsaufwand darstellen. Das sind Arbeiten, die laufend mit der Nutzung eines Gebäudes verbunden sind (*Lenneis in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke, EStG § 28 [Anm. 24]*). Darunter fallen auch jene Aufwendungen die zwar nicht jährlich aber dennoch in gewisser Regelmäßigkeit anfallen (z.B. Ausmalen von Innenräumen).

Einrichtungsgegenstände können bei den Einkünften aus Spekulationsgeschäften nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

	Firma	Betrag in öS	Herstellung, Instandsetzung	Instandhaltung	Einrichtung
Tischlerarbeiten	Brunficker	240.000,00			240.000,00
Innenjalousien	EKU	2.900,00			2.900,00
TV-Gerät, CD-Gerät	Ing.Stöhr	13.669,00			13.669,00
Sitzgruppe	Leiner	61.470,00			61.470,00
Gardinen	Leiner	7.549,00			7.549,00
Gardinen	Leiner	9.961,00			9.961,00
Vorzimmerset	Leiner	6.000,00			6.000,00
Malerarbeiten	Laferl	66.456,00		66.456,00	
Balkonfenster	EKU	13.000,00	13.000,00		
Gaswärmezentrum	Abt	200.000,00	200.000,00		
Dampfdusche, WC					
Waschbecken					
30m2 Fliesen					
gerahmtes Bild	Hornbach	2.690,00			2.690,00
Glasluster	interio	2.490,00			2.490,00
Matratzen	Matratzen Concord	15.892,00			15.892,00
Decken, Kissen	Matratzen Concord	10.660,00			10.660,00
gerahmtes Bild	Hornbach	5.740,00			5.740,00
Anschlussdosen	Techno Rep	1.116,00	1.116,00		
Tischlampe	Hornbach	1.190,00			1.190,00
Summen in ÖS		660.783,00	214.116,00	66.546,00	380.211,00
Summen in €		48.020,62	15.560,42	4.836,05	27.630,81
Gerätewartung	Vaillant	90,36		90,36	
Gesamt in €		48.110,98	15.560,42	4.926,41	27.630,81

Aus dieser Aufstellung ist ersichtlich dass neben den unmittelbaren Anschaffungskosten von € 43.603,70 und den abziehbaren Anschaffungsnebenkosten (Maklerprovision) € 1.569,73

abziehbare Instandsetzungskosten von € 15.479,20 anfielen. Darüber hinausgehende Herstellungs- oder Instandsetzungsaufwendungen konnten weder belegmäßig nachgewiesen noch glaubhaft gemacht werden.

Die Malerarbeiten sind nicht als Instandsetzungs- sondern als Instandhaltungsaufwand zu qualifizieren und stellen daher einen nicht abzugsfähigen Aufwand dar.

Der Überschuss aus dem Spekulationsgeschäft errechnet sich daher folgendermaßen:

Veräußerungserlös	€ 70.000,00
Anschaffungskosten	-€ 43.603,70
Anschaffungsnebenkosten	-€ 1.569,73
<u>Instandsetzungsaufwand</u>	<u>-€ 15.560,42</u>
Überschuss § 30 EStG	€ 9.266,15

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Juni 2008