

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe sowie den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. ist technischer Angestellter und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Strittig ist die Höhe eines Spekulationsgewinnes in Zusammenhang mit der Veräußerung eines Liegenschaftsanteils in W., Gasse im Jahre 1999.

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 erklärte der Bw. einen Spekulationsgewinn in Höhe von S 40.365,10. Zum Nachweis legte der Bw. eine Auflistung der geltend gemachten Werbungskosten betreffend laufende Kosten für Strom, Grundsteuer, Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwendungen sowie Telefon- und Fahrtkosten in Höhe von insgesamt S 72.771,50 vor.

Auf Grund eines Vorhalteverfahrens des Finanzamtes wurde ein Schenkungsvertrag vom 29. Oktober 1993 bzgl. eines Anteiles von 1/2 und 1/8 der Liegenschaft von der Mutter des Bw. als Schenkungsgeberin, inkl. eines Nachtrages zum Schenkungsvertrag vom 1. Mai 1995, vorgelegt. Weiters wurde ein Kaufvertrag vom 27. Juni 1996 zwischen dem Bw. und seiner geschiedenen Gattin betreffend eines Anteiles von 3/16 an der genannten Liegenschaft mit einem Kaufpreis von S 160.000,00, sowie ein Vertrag vom 7. Juli 1999 über den Verkauf der gesamten Liegenschaft in Höhe von insgesamt S 1.625.000,00 vorgelegt.

Das Finanzamt ermittelte in der Folge einen Spekulationsgewinn betreffend den Verkauf eines Anteiles von 3/16 in Höhe von S 144.687,00 (anteiliger Verkaufserlös von S 304.687,00 abzgl. Erwerb in Höhe von S 160.000,00). Als Werbungskosten in Zusammenhang mit der nicht selbständigen Tätigkeit wurden u.a. Aufwendungen für ein Buch „Cartoons für Häuselbauer“ in Höhe von S 161,00, für Bergschuhe samt Pflegemittel in Höhe von S 3.642,00 sowie eine Reisetasche in Höhe von S 5.200,00 als privat veranlasste Aufwendungen nicht anerkannt. Weiters wurden die Aufwendungen für einen Fotoapparat zur Hälfte anerkannt bzw. um einen Privatanteil von 50 % gekürzt und einer 4jährigen Abschreibung unterzogen.

In der form- und fristgerechten Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 15. Februar 2001 wendet der Bw. wie folgt ein. Das Finanzamt hätte Werbungskosten, die auch vom Arbeitgeber nicht berücksichtigt worden wären, nicht anerkannt. Zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit müssten jedoch regelmäßig in Bau befindliche Kanaltrassen im unwegsamen Gelände begangen werden und würde festes Schuhwerk notwendig sein. Auch würde ein Fotoapparat zur Dokumentation beruflich verwendet. Ebenso seien eine Reisetasche sowie das Buch „Cartoons für Häuselbauer“ zur Auflockerung von Vorträgen zur Gänze beruflich veranlasst.

Bei der Ermittlung der Höhe des Spekulationsgewinnes wären lt. Erkenntnis des VwGH ZI. 93/14/0125 auch Werbungskosten aus der Anschaffung des Spekulationsobjektes sowie seiner Erhaltung bis zur Veräußerung zu berücksichtigen.

Die Anschaffungskosten würden sich somit auf insgesamt S 177.143,13 belaufen, inkl. Grunderwerbsteuer von S 4.682,38, Notarkosten von S 12.200,00 und Vergebührungen von S 24,75. Die Veräußerungskosten würden sich auf S 1.383,86 betreffend Anzeigen in

Zeitungen, Steuerberatungskosten von S 684,00, Räumungskosten von S 590,36 und Notarkosten von S 74,25 belaufen.

Weiters wären Instandsetzungskosten in Höhe von S 23.830,62 betreffend Materialkosten für Instandsetzungsarbeiten, Installateurkosten und Transportkosten zu berücksichtigen, und weiters Kosten für Arbeitskleidung, Kilometergelder und Telefon im Zusammenhang mit dem Kauf bzw. Verkauf und Instandhaltung in Höhe von insgesamt S 23.346,11, sowie Zinsen in Höhe von S 31.048,37 angelaufen. Der Spekulationsgewinn würde somit lt. Bw. auf lediglich S 41.586,79 lauten.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens vom 15. September 2004 durch den Unabhängigen Finanzsenat wurde der Bw. ersucht, die geltend gemachten Zinsaufwendungen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Weiters wurde ersucht, die geltend gemachten Aufwendungen für Fahrtkosten, Telefon- und EDV-Kosten nachzuweisen bzw./und den Zusammenhang mit der Liegenschaft glaubhaft zu machen.

Mit Schreiben vom 26. Oktober 2004 ergänzte der Bw., dass die Zinsaufwendungen auf Basis der entgangenen Sparbuchzinsen von 3 % geschätzt worden wären. Unterlagen bzgl. der Fahrtkosten wären auf Grund der Übersiedlung im Jahre 1995 nicht mehr vorhanden, und die geltend gemachten Kilometergelder auf Grund der Arbeiten für den Winterdienst, wie Schneeräumung, Streuarbeiten des Gehsteiges, Gartenarbeiten und Instandhaltungs- bzw. Instandsetzungsarbeiten angefallen. Die Telefonkosten seien im Zuge des Liegenschaftskaufes und –verkaufes sowie dessen Werterhaltung in Zusammenhang mit Magistratsabteilungen, Notar und Rechtsanwälte, Liegenschaftsnachbarn, Aufgabe von Verkaufsanzeigen sowie Terminvereinbarungen für Besichtigungen etc. angefallen, die EDV-Kosten für Briefverkehr und diverse Abrechnungen.

Weiters wurde eine Bestätigung des Arbeitgebers vorgelegt, dass ein Fotoapparat hauptsächlich für berufliche Zwecke, wie Planung, Dokumentation eingesetzt werden würde, und besondere Arbeitsschuhe für das Betreten von Baustellen oftmals nötig seien.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 30 Abs. 1 Z 1a EStG 1988 sind Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt Spekulationsgeschäfte.

Als Einkünfte aus Spekulationsgewinn ist 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 Instandsetzungs- und Herstellungsaufwendungen zu erhöhen und um

die im § 28 Abs. 6 EStG genannten steuerfreien Beträge zu vermindern (§ 30 Abs. 4 EStG). Die Ermittlung der Einkünfte hat für jedes Spekulationsgeschäft gesondert zu erfolgen, dies gilt auch, wenn die Liegenschaftsteile sukzessiv veräußert werden (BMF, RdW 1992, S.419).

Zu den Anschaffungskosten gehören weiters jene Kosten, die für die Anschaffung des Wirtschaftsgutes unmittelbar notwendig waren, wie der Kaufpreis sowie weiters Nebenkosten wie Vertragserrichtungskosten, Grunderwerbsteuer, Schulden, die im Zusammenhang mit der Anschaffung des Wirtschaftsgutes übernommen wurden, als auch Zinsen, die auf die Finanzierung der Anschaffungskosten (bis zur Veräußerung) entfallen (Doralt, EStG, Tz 154f zu § 30).

Bei der Ermittlung des Spekulationsgewinnes sind weiters auch Werbungskosten gemeinsam mit den Anschaffungskosten dem Veräußerungserlös gegenüber zu stellen. Zu den Werbungskosten gehören insbesondere Aufwendungen im Zusammenhang mit der Veräußerung, wie z.B. Vermittlungskosten, Vertragserrichtungskosten, Kosten für Zeitungsanzeigen, Fahrtkosten, Telefonkosten, Grundbuchsgebühren, und dgl.. Instandhaltungsaufwendungen als Werbungskosten sind jedoch nur insoweit zu berücksichtigen, als das Gebäude zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht genutzt wurde (bzw. die Anschaffung zur Weiterveräußerung erfolgte). Weiters können Zinsen für Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen bis zur Veräußerung als Werbungskosten abgezogen werden (VwGH 14.4.1993, 90/13/0212; Doralt, EStG, Tz 155, Tz 183, Tz 206 zu § 30).

Arbeitskleidung sind darüber hinaus steuerlich nur dann als Arbeitsmittel absetzbar, wenn es sich um typische Berufskleidung bzw. um Arbeitsschutzkleidung handelt, wie bergmännische Kleidung bzw. Kleidung für Kanalarbeiter (Quantschnigg-Schuch, EStG-HB, Tz 68 zu § 16). Telefonkosten sind im tatsächlich beruflich veranlassten Ausmaß absetzbar, bzw. ist mangels anderer Anhaltspunkte das berufl. Ausmaß zu schätzen. Fahrtkosten für beruflich veranlasste Reisen sind entweder mit dem anteilig nachgewiesenen tatsächlichen Kosten oder in Höhe des Km-Geldes absetzbar. Der Nachweis der Fahrtkosten hat mit einem Fahrtenbuch bzw. ausnahmsweise anderweitig z.B. durch Reisekostenabrechnungen zu erfolgen.

ad Spekulationsgewinn)

Im vorliegenden Fall sind somit die Anschaffungskosten unter Berücksichtigung der Aufwendungen für Grunderwerbsteuer in Höhe von S 4.682,38, Notarkosten von S 12.220,00 und Vertragserrichtungskosten von S 240,75 mit insgesamt S 177.143,13 zu ermitteln. Die anteiligen Veräußerungskosten werden in Höhe von S 304.687,00 (3/16 von S 1.625.000,00) zuzüglich den Veräußerungskosten betreffend Zeitungsanzeigen von S 1.383,86,

Steuerberatungskosten von S 684,00, Notarkosten von S 74,25 und Räumungskosten von S 590,36 mit insgesamt S 307.419,47 ermittelt.

Betreffend die Aufwendungen für Instandsetzung der Liegenschaft ist auszuführen, dass die Installationen wie Gasanschluss, Türaustausch, Einbau von Sanitäranlagen (Duscheinbau), Bodenerneuerung (Klinkerboden, Parkettböden) und Dämmung in Höhe der nachgewiesenen Kosten von S 11.353,71 anzuerkennen sind. Die Arbeiten wurden vom Bw. selbst ausgeführt und werden daher damit im Zusammenhang stehende Materialaufwendungen zugestanden. Die Aufwendungen für laufende Betriebskosten als auch Gartenausstattung bzw. Gartenarbeiten (Rasenmäher) sowie Innenausstattung, Tapezierarbeiten und diverse Reparaturarbeiten (wie Installateurarbeiten) sind jedoch nicht anzuerkennen.

Eine Anerkennung der beantragten Fahraufwendungen im Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft wird mit rund vier Fahrten für Besichtigungen mit je 15 km und Km-Geld von 4,90 S in Höhe von S 294,-- zugestanden. Ebenso ist eine Anerkennung der beantragten Aufwendungen für Telefon im Veräußerungszeitraum in Höhe von S 553,62 möglich.

Bezüglich der beantragten Werbungskosten Arbeitskleidung, EDV-Kosten und Fachbücher ist weiters auszuführen, dass Sportbekleidung grundsätzlich keine Arbeitsmittel darstellen und auch bezüglich die beantragten Aufwendungen für Fachbücher (Fachbuch, Bodenkunde) und EDV für die Zeit 1994 bis 1999 kein Zusammenhang mit der Anschaffung, Erhaltung oder Veräußerung der Liegenschaft glaubhaft gemacht werden konnte.

Bezüglich der geltend gemachten Zinsen ist auszuführen, dass es sich bei diesen nicht um Fremdkapitalzinsen sondern entgangene Sparbuchzinsen handelt. Nicht angefallene Zinsen im Zusammenhang mit dem Liegenschaftskauf und –verkauf können jedoch grundsätzlich nicht anerkannt werden.

Die Einkünfte aus Spekulation werden somit wie folgt ermittelt:

		S
Veräußerungserlös	anteilig	304.687,00
abzgl. Instandsetzungsaufwendungen	anteilig	11.353,71
abzgl. anteilige Veräußerungskosten:	Zeitungsanzeigen	1.383,86
	Steuerberatungskosten	684,00
	Notarkosten	74,25
	Räumungskosten	590,36
	Versteigerungsmagazin	47,44
abzgl. Anschaffungskosten	anteilig	160.000,--
inkl. Erwerbskosten:	Grunderwerbsteuer	4.682,38
	Notargebühren	12.220,--
	Vertragsgebühr	240,75
abzgl. Werbungskosten	Km-Gelder Verkauf	294,--
	Telefonkosten Verkauf	553,62
ergibt Spekulationsgewinn		112.562,63

ad Werbungskosten betreffend nicht selbständige Arbeit)

Betreffend die Einwendung des Bw., dass die Aufwendungen für Fotoapparat zur Dokumentation ausschließlich beruflich veranlasst seien, als auch die Bergschuhe als festes Schuhwerk bzgl. Begehung unwegsamer Gebäude notwendig seien, wurde seitens des Bw. zwar eine Bestätigung des Arbeitgebers vorgelegt, jedoch handelt es sich dabei weder um typische Berufskleidung noch um ausschließlich beruflich verwendete Arbeitsmittel. Die geltend gemachten Aufwendungen für Bergschuhe und Fotoapparat sind daher zur Gänze als nicht (ausschließlich) beruflich veranlasst nicht anzuerkennen (Aufteilungsverbot).

Ebenso sind die geltend gemachten Aufwendungen für eine Reisetasche lediglich bei ausschließlich erwerbsbezogener Nutzung als Arbeitsmittel einzustufen (Aufteilungsverbot). Die geltend gemachte Aufwendung für die Zeitschrift "Cartoons für Häuslbauer" stellt in erster Linie private Literatur dar, die nicht als berufsspezifisch abgesetzt werden kann.

Die Werbungskosten sind somit abzüglich der Afa betreffend den Fotoapparat in Höhe von insgesamt S 17.645,10 (S 18.492,10 abzgl. S 847,-- anzuerkennen.

Der Berufung war daher insgesamt teilweise Folge zu geben.

Wien, 9. Dezember 2004