

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 17. Juli 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt datiert vom 25. Juni 2012, betreffend Feststellung der Einkünfte § 188 BAO zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

Die Beschwerdeführer gaben in der elektronischen Abgabenerklärung für die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 an, einen Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von € - 10.741,01 erzielt zu haben. Entsprechung der Veranlagung der Vorjahre ab 2001 wurde dies auf die vier Personen zu gleichen Teilen, also zu jeweils € -2.685,29, erklärungsgemäß aufgeteilt.

Gegen diese Art der Aufteilung der Einkünfte wandten sich die Beschwerdeführer mit Beschwerde vom 17. Juli 2012 (zum damaligen Zeitpunkt „*Berufung*“ nach § 243 BAO in der Fassung BGBl. I Nr. 194/1961, nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl. I Nr. 13/2014 beim Bundesfinanzgericht als „*Beschwerde*“ zu behandeln) und begehrten die gesamten Einkünfte ausschließlich Herrn A zuzuteilen.

Dem beigelegt war die Vereinbarung vom 5. Oktober 2011, aus welcher hervorgeht, dass Herr A im Jahr 2001 mit seinen drei Geschwistern übereingekommen sei, die Einkünfte aus der Vermietung des Hauses B, zu gleichen Teilen aufzuteilen. Die drei Geschwister des Beschwerdeführers würden nun erklären, ab dem Jahr 2011 auf diese anteiligen Einkünfte zu verzichten. Ab dem Jahr 2011 würden die Einkünfte nur noch A zustehen.

Das Finanzamt wies die oben beschriebene Beschwerde mit Berufungsvorentscheidung datiert mit 12. Juni 2013 ab und begründete dies damit, dass es wesentlich für die steuerliche Veranlagung von Miteigentümergeinschaften sei, die Einkünfte demjenigen

zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen sei. Dabei sei auf das wirtschaftliche Eigentum abzustellen, also die Möglichkeit die mit dem Miteigentumsanteil verbundenen Marktchancen zu nutzen, das heiße, Leistungen (wie Vermietung) zu erbringen oder zu verweigern und auch darauf abzustellen, wer das mit seinem Anteil am Miteigentum verbundene wirtschaftliche Risiko zu tragen habe. Wirtschaftliches Eigentum sei durch die vorgelegte Vereinbarung vom 5. Oktober 2011 aber nicht übertragen worden, sondern es solle damit, ohne Angabe eines wirtschaftlichen Grundes, die steuerliche Zuordnung der Einkünfte geändert werden. Es fehlte dieser Vereinbarung auch die Fremdüblichkeit, da sie nicht im Vorhinein abgeschlossen worden sei.

Am 2. Juli 2013 reichten die Beschwerdeführer ein als *"Berufung gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vom 12. Juni 2013 - Antrag auf nochmalige Berufungsvorentscheidung durch die Abgabenbehörde I. Instanz"* bezeichnetes Schriftstück beim Finanzamt ein, welches als Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zu werten ist (siehe oben). Dazu führten die Beschwerdeführer wiederholend aus, dass Herr A alleiniger Eigentümer der vermieteten Liegenschaft sei und die Einkünfte aufgrund einer Vereinbarung vom Oktober 2001 auf vier Personen aufgeteilt worden seien. Diese Vereinbarung sei nun widerrufen worden. Damit sei neben dem zivilrechtlichen Eigentum auch das wirtschaftliche Eigentum einzig und allein Herrn A zuzurechnen und keine weitere Erklärung über den Verzicht des wirtschaftlichen Eigentums abzugeben.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Nach dem Eintragungen im Grundbuch ist Herr A seit 19. April 2001 durch Einantwortung Alleineigentümer der im Feststellungsverfahren behandelten Liegenschaft. Nach dem unwidersprochenen Vorbringen wurden seit diesem Zeitpunkt die Vermietungseinkünfte aus dieser Liegenschaft aufgrund einer Vereinbarung im Oktober 2001 mit seinen Geschwistern geteilt.

In der weiteren Vereinbarung vom 5. Oktober 2011 haben die Geschwister des Herrn A diese Einkünfte verzichtet.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Entsprechend § 188 Abs. 1 lit. d BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) werden unter anderem die Einkünfte (Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

Dass mit der oben beschriebene Liegenschaft seit 2001 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt worden sind, ist unstrittig. Allerdings muss geklärt werden, ob und seit welchem Zeitpunkt nach einkommensteuerrechtlichen Vorschriften diese Vermietungseinkünfte nach § 28 EStG 1988 mehrere Personen zuzurechnen sind (vergleiche VwGH 29.01.2015, 2012/15/0121 und die dort zitierte Vorjudikatur:

"Das Verfahren zur Feststellung nach § 188 BAO zielt auf die Geltendmachung des Einkommensteueranspruches gegenüber den Beteiligten ab. Der Zweck der Feststellung nach § 188 BAO liegt darin, die Grundlagen für die Einkommensbesteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle beteiligten Steuersubjekte gewährleistet, und die Durchführung von Parallelverfahren für die einzelnen Beteiligten über die nach § 188 BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen zu vermeiden (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1980). Durch die Regelungen des § 188 BAO wird somit ein Ausschnitt der Einkommensteuer-Verfahren der Beteiligten, der im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer für die Beteiligten durchzuführen wäre, in ein einheitliches Sonderverfahren zusammengefasst (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0153)."

Es geht also um die Frage, wem eine Einkunftsquelle zuzurechnen ist.

Nach § 2 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, selbstständiger Arbeit, Gewerbebetrieb, nichtselbstständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung oder den sonstigen Einkünfte im Sinne des §§ 29 EStG 1988 nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsart ergeben, und nach Abzug des Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a EStG 1988 (Abs. 2 i.V.m. Abs. 3 leg. cit.).

Einkünfte ergeben sich nach § 2 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 bei jenen aus Vermietung und Verpachtung aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten.

Aus der Formulierung *"das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat"* (§ 2 Abs. 1 EStG 1988) kann man schließen, dass die Einkünfte demjenigen zuzurechnen sind, dem die Einkunftsquelle zugerechnet werden muss. Zurechnungssubjekt ist, wer aus dieser Tätigkeit des Unternehmerrisiko trägt, also die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietet Marktchancen auszunutzen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern (für die herrschende Lehre und Judikatur: Toifl/Doralt, EStG¹⁴, § 2 Tz 142 und die Vielzahl der dort zitierten Fundstellen).

Im Rahmen eines Verlassenschaftsverfahrens erwirbt jedenfalls derjenige die Einkunftsquelle, in dessen Alleineigentum sie gelangt.

A ist am 19. April 2001 durch Einantwortung allein Eigentümer der infrage stehenden vermietete Liegenschaft geworden. Damit hat er seit diesem Zeitpunkt allein die Möglichkeit einen wirtschaftlichen Vorteil aus dieser Liegenschaft zu ziehen bzw. hat er allein das daraus entstehende Risiko getragen.

Nach der Darstellung der Beschwerdeführer hat Herr A erst im Oktober 2001 mit seinen Geschwistern eine Vereinbarung getroffen, die Einkünfte aus der oben beschriebene Liegenschaft mit ihnen zu teilen, ohne auf sein Alleineigentum zu verzichten. Damit ist es

Herrn A immer noch offen gestanden über die Liegenschaft und damit die Einkunftsquelle nach seinem Belieben zu verfügen und auch seine Geschwister, allenfalls vertragswidrig, nicht mehr an diesen Einkünften zu beteiligen. Damit ist Herr A seit der Einantwortung am 19. April 2001 Alleininhaber der Einkunftsquelle aus der Vermietung der oben beschriebene Liegenschaft geblieben. Die Vereinbarung mit seinen Geschwistern vom Oktober 2001 betrifft nur die Einkommensverwendung des Herrn A.

Ist daher die Einkunftsquelle aus der Vermietung der oben beschriebene Liegenschaft allein Herrn A zuzurechnen, liegen die Voraussetzungen der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 Abs. 1 BAO mangels Einkünften, an denen mehrere Personen beteiligt sind, nicht vor.

Fehlt es also im gemeinschaftlichen Einkünften, wäre auch kein Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO zu erlassen gewesen, und war daher der angefochtene Feststellungsbescheid 2011 ersatzlos aufzuheben.

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.

Da im gegenständlichen Erkenntnis ausschließlich Rechtsfragen behandelt wurden, welche in herrschender Lehre und Judikatur einheitlich beantwortet werden (siehe oben), kommt diesem Erkenntnis und dem darin behandelten Rechtsfragen keine Bedeutung über Entscheidung des Einzelfalles hinaus zu.

Linz, am 26. März 2019