

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde vom 27.11.2014 des Dipl.Ing. E**** P**** und der U**** A**** als ehemaligen Miteigentümer der Dipl.Ing. P**** E**** und Mitbes, nunmehr des Dipl.Ing. E**** P**** sowie des Ing. Mag. (FH) L**** P**** und der Mag. (FH) D**** C**** als Erben nach U**** A****, vertreten durch Causa Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 (nunmehr Finanzamt Österreich), StNr ***, vom 28.10.2014

1. betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO des Bescheides vom 6.11.2013 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 sowie
2. betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012

zu Recht:

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO des Bescheides vom 6.11.2013 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bescheid betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO des Bescheides vom 6.11.2013 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 bleibt unverändert.

Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Hinweis gemäß § 101 Abs 3 BAO:

Dieses Erkenntnis wirkt gegen alle Beteiligten, denen im Spruch Einkünfte zugerechnet bzw nicht zugerechnet werden (§ 191 Abs 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Erkenntnisses an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs 1 ZustG gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 und 4 BAO).

Entscheidungsgründe

Im Beschwerdeverfahren ist die Berücksichtigung von „uneinbringlich[en] Mieten“ von € 100.380,84 als Werbungskosten strittig.

Folgender **Sachverhalt** steht fest:

Dipl.Ing. E**** P**** und die mittlerweile am **.**.**** verstorbene U**** A**** waren gemeinsam Eigentümer der Liegenschaft [Adresse] (idF auch nur kurz Miteigentümer oder Hausgemeinschaft).

Die Verlassenschaft nach U**** A**** wurde mit Einantwortungsbeschluss des BG Neulengbach vom **.**.2023 den unbedingt erbantrittserklärten Erben Ing. Mag. (FH) L**** P**** (geb. **.**.****) und Mag. (FH) D**** C**** (geb. **.**.****) zu je einem 1/2-Anteil eingeantwortet.

Die Miteigentümer erwarben diese Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 29.5.2001 und verkauften diese mit Kaufvertrag vom 14.10.2014.

Die Miteigentümer vermieteten mehrere Mietgegenstände (Top 16+17, Top 18, Top 19 und Top 20) an den Mieter T**** Z****, den Obmann des Vereines *****.

Gegenstand der Vermietung war neben einem Büro und einer Lagerfläche im Wesentlichen ein Keller im Ausmaß von 390 m².

Der Mieter T**** Z**** bezahlte bereits vor dem Streitjahr 2012 Teile der Miete nicht. Das Mietverhältnis wurde im Februar 2013 aufgrund erheblicher Mietrückstände beendet.

Dabei schlossen die Miteigentümer und T**** Z**** am 20.2.2013 einen Generalbereinigungsvertrag, in welchem die Mietrückstände und die getätigten Mieterinvestitionen verglichen wurden.

Die Miteigentümer erfassten unabhängig von der tatsächlichen Zahlung sämtliche Mietzinse laut Zinsliste als Einnahmen, eine Korrektur der nicht bezahlten Mieten erfolgte nicht. Die Betriebskosten wurden als Durchläufer erfasst.

Die Miteigentümer brachten bei der Ermittlung des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten die Einnahmen und (abgesehen von den uneinbringlichen Mieten) die Werbungskosten jeweils netto zum Ansatz.

Dabei wurden (von der Hausverwaltung) die Einnahmen entsprechend den Vorschriften gemäß Zinsliste erfasst und dabei auch allfällige nicht entrichtete Mieten als Einnahmen erfasst.

Im Streitjahr 2012 ergaben sich dabei Einnahmen von netto € 161.679,74.

Unter den im Übrigen netto angesetzten Werbungskosten brachten die Miteigentümer ua uneinbringliche Mieten von brutto € 100.380,84 zum Ansatz.

Es handelte sich dabei im Wesentlichen um von T**** Z**** und zu einem geringen Teil von M**** F**** nichtentrichtete Mieten. Zum Teil handelte es sich dabei um Mieten betreffend Vorjahre.

Der geltend gemachte Betrag von € 100.380,84 setzt sich wie folgt zusammen *[bei diesen geltend gemachten Beträgen handelt es sich um Bruttobeträge]*:

Mieten inkl Betriebskosten	offen	davon Vorjahr	aus 2012
M**** F**** Top 21	1.341,72	1.341,72	0,00
T**** Z**** Top 16 +17	72.854,83	38.751,45	34.103,38
T**** Z**** Top 18	8.935,06	1.784,86	7.150,20
T**** Z**** Top 19	7.408,55	1.479,90	5.928,65
T**** Z**** Top 20	9.841,32	1.979,84	7.861,48
	100.381,48	45.337,77	55.043,71

Verfahrensgang:

Das Finanzamt erließ zunächst mit Datum vom 6.11.2013 einen erklärungsgemäßen Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO.

Mit Datum vom 28.10.2014 hob das Finanzamt diesen Feststellungsbescheid gemäß § 299 BAO auf, wobei es auf die Begründung des neu erlassenen Feststellungsbescheides (Sachbescheides) verwies.

In diesem gleichfalls mit Datum vom 28.10.2014 erlassenen neuen Feststellungsbescheid verweigerte das Finanzamt den geltend gemachten uneinbringlichen Mieten von € 100.380,84 den Abzug als Werbungskosten und verwies auf die Feststellungen einer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung.

Gegen diese Bescheide richtet sich die Beschwerde vom 27.11.2014.

Das Finanzamt erließ mit Datum vom 30.11.2015 eine abweisende Beschwerdeverentscheidung, gegen diese wurde mit Datum vom 21.12.2015 ein Vorlageantrag eingebracht; die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht vom Finanzamt mit Vorlagebericht vom 2.5.2018 vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht teilte den Parteien mit Beschluss vom 16.10.2024 als vom Gericht (vorläufig) angenommenen Sachverhalt den oben dargestellten Sachverhalt sowie die (vorläufige) Rechtsansicht des Gerichtes [entspricht der rechtlichen Beurteilung unten] betreffend den Beschwerdefall zur Kenntnis und Äußerung mit.

Beide Parteien teilten dem Gericht mit, dass keine Einwände bestünden. Die beschwerdeführende Partei zog ihre Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat mit Telefax vom 18.11.2024 und 21.11.2024 zurück

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der zu Beginn dieses Erkenntnisses festgestellte Sachverhalt gründet sich auf den vom Finanzamt vorgelegten Veranlagungsakt, insbesondere die Bescheide des Finanzamtes und Schriftsätze der beschwerdeführenden Partei, den Arbeitsbogen des Prüfers und den elektronischen Akt des Finanzamtes, insbesondere das Abgabenkonto der beschwerdeführenden Partei, die von der steuerlichen Vertretung am 30.9.2024 übermittelte Überschussrechnung für das Jahr 2012 sowie auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellungen sind unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

Beschwerdegegenständlich ist ausschließlich das Jahr 2012 (Streitjahr).

Die Miteigentümer erfassten die Mieteinnahmen und die Werbungskosten jeweils mit dem Nettobetrag, die streitgegenständlichen „uneinbringlich[en] Mieten“ von € 100.380,84 jedoch mit dem Bruttobetrag (dh inklusive Umsatzsteuer).

Von diesen nichtbezahlten Mieten entfielen auf den Mieter M**** F**** € 1.341,72, auf den Mieter T**** Z**** € 99.039,76.

Die Nichtberücksichtigung der auf M**** F**** entfallenden nichtbezahlten Mieten ist nicht mehr strittig, die Berücksichtigung wäre jedoch, da diese nichtbezahlten Mieten nicht aus dem

Streitjahr resultieren, im Jahr 2012 auch nicht zulässig (siehe dazu näher unten). Strittig sind im Verfahren nur mehr die auf den Mieter T**** Z**** entfallende nichtbezahlten Mieten von € 99.039,76

Gemäß § 19 EStG gilt für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung das Zufluss-Abfluss-Prinzip. Einnahmen und Werbungskosten sind daher im Jahr der Vereinnahmung bzw Verausgabung steuerlich zu erfassen.

Die Miteigentümer haben nicht die im Streitjahr tatsächlich erzielten Einnahmen in ihrer Überschussrechnung zum Ansatz gebracht, sondern die den Mietern laut Zinsliste vorgeschriebenen Einnahmen von netto € 161.679,74.

Als Werbungskosten (ansonsten ebenfalls netto) machen die Miteigentümer unter der Position uneinbringliche Mieten den Bruttobetrag von € 100.380,84 der von den Mietern M**** F**** und T**** Z**** in den Vorjahren bzw im Streitjahr 2012 nichtentrichteten Mieten inkl Betriebskosten geltend.

Richtigerweise sind allerdings die nichtentrichteten Mieten nicht als Werbungskosten zu erfassen, sondern es sind vielmehr die Mieteinnahmen entsprechend anzupassen (dh zu kürzen).

Dabei sind im Rahmen der Kürzung jeweils nur die im jeweiligen Jahr zu viel erklärten Einnahmen auszuscheiden.

Da die Mieteinnahmen mit dem Nettobetrag erklärt wurden, sind entsprechend die Einnahmen mit dem Nettobetrag der tatsächlich nicht erhaltenen Mieteinnahmen zu kürzen.

Als Werbungskosten abzugsfähig sind lediglich vom Mieter tatsächlich nicht entrichtete Betriebskosten und sonstige Kosten für Wasser und Gebühren, da die Betriebskosten von den Miteigentümern als Durchläufer behandelt wurden.

Die nichtentrichteten Mieten betreffend M**** F**** von brutto € 1.341,08 stammen nach der Aktenlage nicht aus dem Jahr 2012, sondern aus einem Vorjahr (siehe Kontoabfrage betreffend M**** F**** „Eröffnungsbilanzbuchung 1.1.2012: € 1.341,72). Eine Berücksichtigung im Jahr 2012 scheidet daher aus.

Die in Höhe von brutto € 99.039,76 geltend gemachten nichtentrichteten Mieten des Mieters T**** Z**** betreffen lediglich zum Teil das Streitjahr 2012, zum Teil resultieren sie aus Vorjahren (siehe Kontenabfragen 01.01.2012 bis 31.12.2012):

Mieten inkl Betriebskosten	offen	davon Vorjahr	aus 2012
M**** F**** Top 21	1.341,72	1.341,72	0,00

T**** Z**** Top 16 +17	72.854,83	38.751,45	34.103,38
T**** Z**** Top 18	8.935,06	1.784,86	7.150,20
T**** Z**** Top 19	7.408,55	1.479,90	5.928,65
T**** Z**** Top 20	9.841,32	1.979,84	7.861,48
	100.381,48	45.337,77	55.043,71

Es verbleibt somit ein im Jahr 2012 nichtentrichteter Anteil der Mieten inkl Betriebskosten von brutto € 55.043,69 (netto: € 45.869,74).

Soweit dieser Betrag von netto € 45.869,74 auf nichterhaltene Mieten entfällt, sind die erklärten Mieteinnahmen (netto) entsprechend zu kürzen.

Soweit dieser Betrag von netto € 45.869,74 auf Betriebskosten entfällt, ist ein Werbungskostenabzug möglich, da es sich mangels Zahlung durch den Mieter nicht um einen Durchläufer handelt. Für diesen Betrag gilt nichts anders als für eine Leerstehung, der Vermieter muss die Kosten selbst tragen.

Der Nettobetrag von € 45.869,74 ist wie folgt aufzuteilen:

2012 vorgeschrieben netto

	Miete	Betriebs- kosten	Wasser	Gebühr	Σ Bk + sonst	Summe
Top 16-17	68.633,76	12.808,32	0,00	9,96	12.818,28	81.452,04
Top 18	7.680,00	1.014,72	255,84	9,96	1.280,52	8.960,52
Top 19	6.360,00	846,72	212,94	9,96	1.069,62	7.429,62
Top 20	8.520,00	1.125,60	283,57	9,96	1.419,13	9.939,13
Summe						107.781,31

Verhältnis Miete zu sonstigen Zahlungen

	Miete	Sonstige Zahlungen
Top 16-17	84,26%	15,74%
Top 18	85,71%	14,29%
Top 19	85,60%	14,40%
Top 20	85,72%	14,28%

Aufteilung (brutto)				
	nicht gezahlt	davon Miete	Betriebs- kosten bzw sonstige Zahlung	Summe
Top 16-17	34.103,38	28.736,46	5.366,92	34.103,38
Top 18	7.150,20	6.128,39	1.021,81	7.150,20
Top 19	5.928,65	5.075,12	853,53	5.928,65
Top 20	7.861,48	6.739,00	1.122,48	7.861,48
Summe	55.043,71	46.678,97	8.364,74	55.043,71
netto	45.869,76	38.899,14	6.970,62	45.869,76

Es entfällt daher auf nichtentrichtete Mieten ein Betrag von netto € 38.899,14 für das Streitjahr, die Mieteinnahmen (netto) sind daher entsprechend zu kürzen und betragen netto € 122.780,60 (= 161.679,74 - 38.899,14).

Es ergibt sich damit ein Betrag von netto € 6.970,62 (brutto € 8.364,74) für Betriebskosten und sonstige Zahlungen, welcher anstelle des Betrages von € 100.380,84 als Werbungskosten abzugsfähig ist.

Die Werbungskosten (netto) laut Überschussermittlung von € 108.579,39 sind um den Betrag von € 93.410,22 zu kürzen (= 100.380,84 - 6.970,62) und betragen daher netto € 15.169,17.

Eine Verrechnung mit der vom Mieter T**** Z**** geleistete Kautio n im Jahr 2012 hat nicht zu erfolgen, da Mietkautio nen, über die der Vermieter unter bestimmten Voraussetzungen verfügen darf, erst im Fall der widmungsgemä ßen Verwendung zufließen, hier also im Jahr 2013, dem Jahr der Beendigung des Mietverhältnisses und des Abschlusses des Generalbereinigungsvertrages (EStR 2000 Rz 6408). Gleiches gilt für die vom Mieter T**** Z**** vorgenommenen Investitionen (EStR 2000 Rz 6404).

Abzüglich sonstiger Werbungskosten ergibt sich damit ein Überschuss von € 99.863,11; auf die beiden Miteigentümer entfällt jeweils ein Anteil von 50%.

Einkünfteermittlung	lt Erklärung	lt BFG
Einnahmen netto	161.679,74	161.679,74
minus nichtentrichtete Mieten		-38.899,14
Einnahmen netto BFG		122.780,60
Werbungskosten netto	-108.579,39	-108.579,39
plus "uneinbringlich Mieten"		+100.380,84
minus nichtentrichtete Betriebskosten		-6.970,62
Werbungskosten netto BFG		-15.169,17

sonstige Werbungskosten	-7.748,32	-7.748,32
Summe	45.352,03	99.863,11
Anteil (Erben n) U**** A****	22.676,02	49.931,56
Anteil DI E**** P****	22.676,02	49.931,56

Die Beschwerde erweist sich damit insoweit als berechtigt, der angefochtene Feststellungsbescheid ist daher entsprechend abzuändern.

Hingegen erweist sich die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO als unbegründet. Denn gemäß § 299 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist.

Wie oben ausgeführt, wurden die geltend gemachten „uneinbringlichen Mieten“ zum überwiegenden Teil zu Unrecht als Werbungskosten zum Ansatz gebracht, der erklärungsgemäß ergangene, gemäß § 299 BAO vom Finanzamt aufgehobene Feststellungsbescheid war daher inhaltlich unrichtig, die Aufhebung erfolgte daher zu Recht.

Zur Unzulässigkeit der 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen, der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid ist teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (F 2012)

Wien, am 25. November 2024